

المحاسبة عن

# انقضاء وتصفية الشركات

Accounting For Enterprises

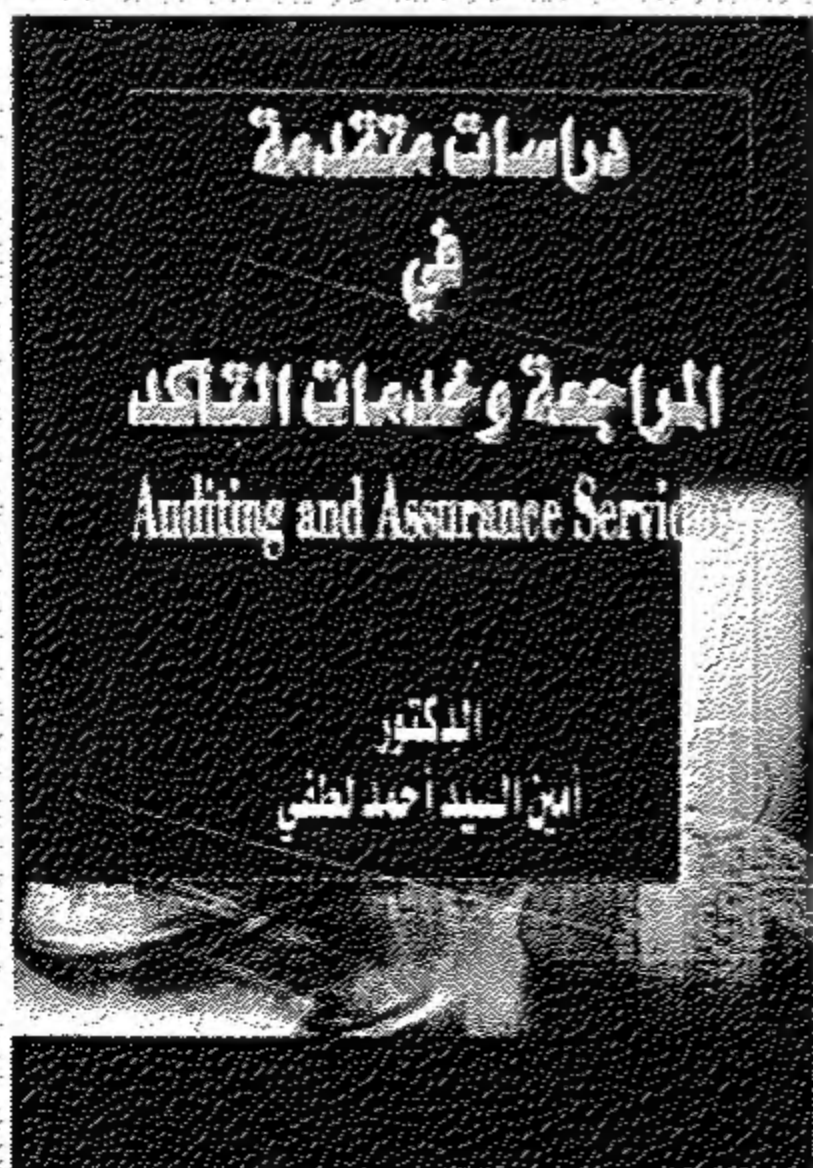
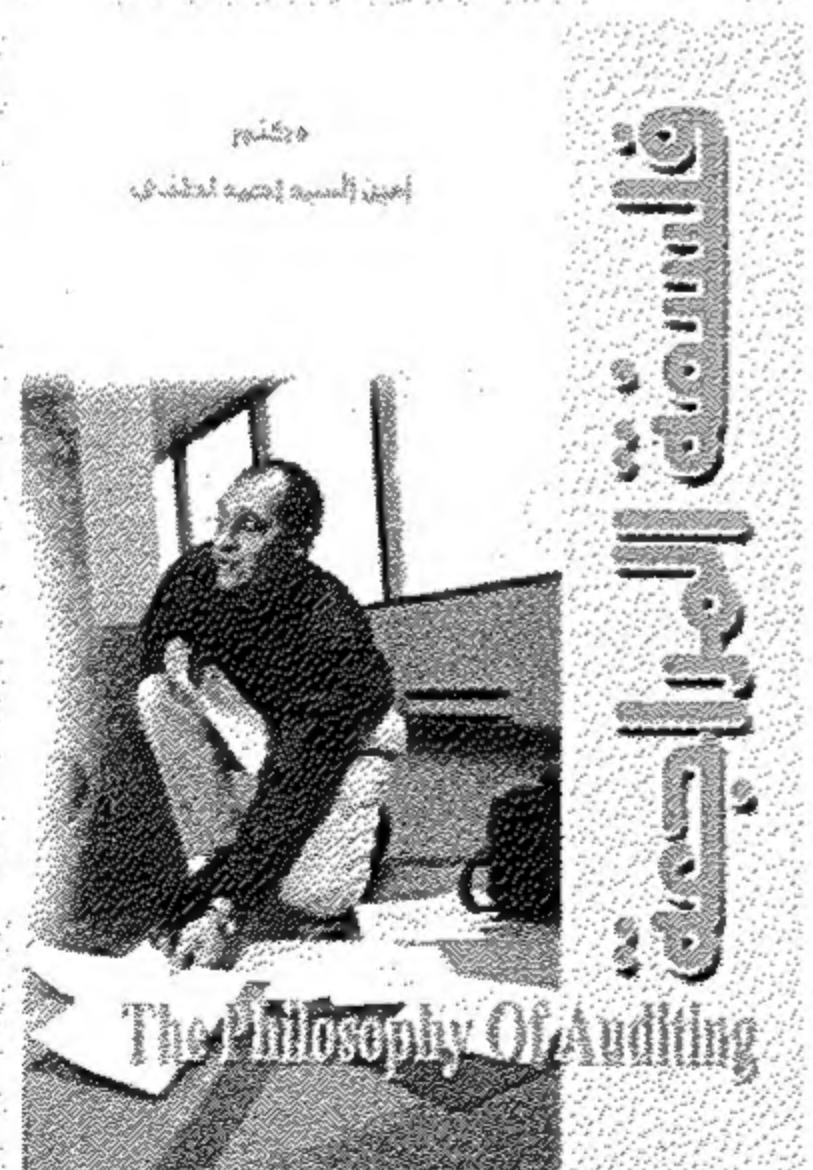
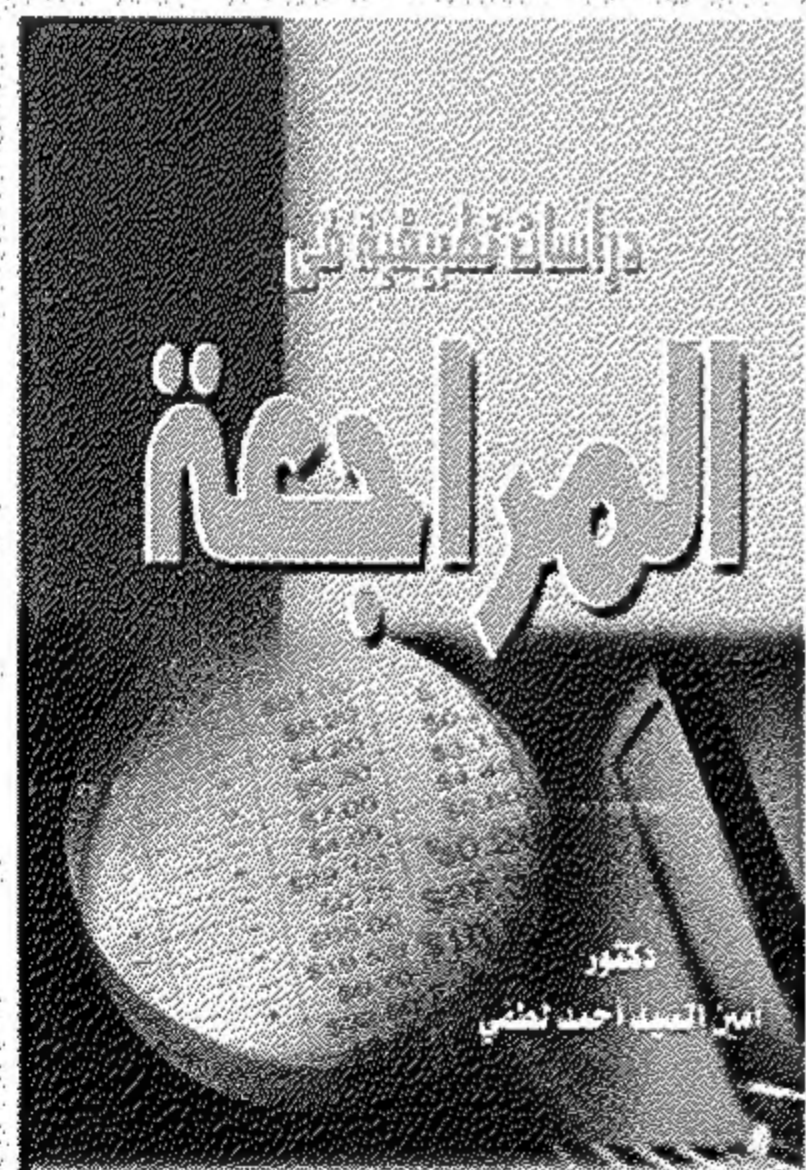
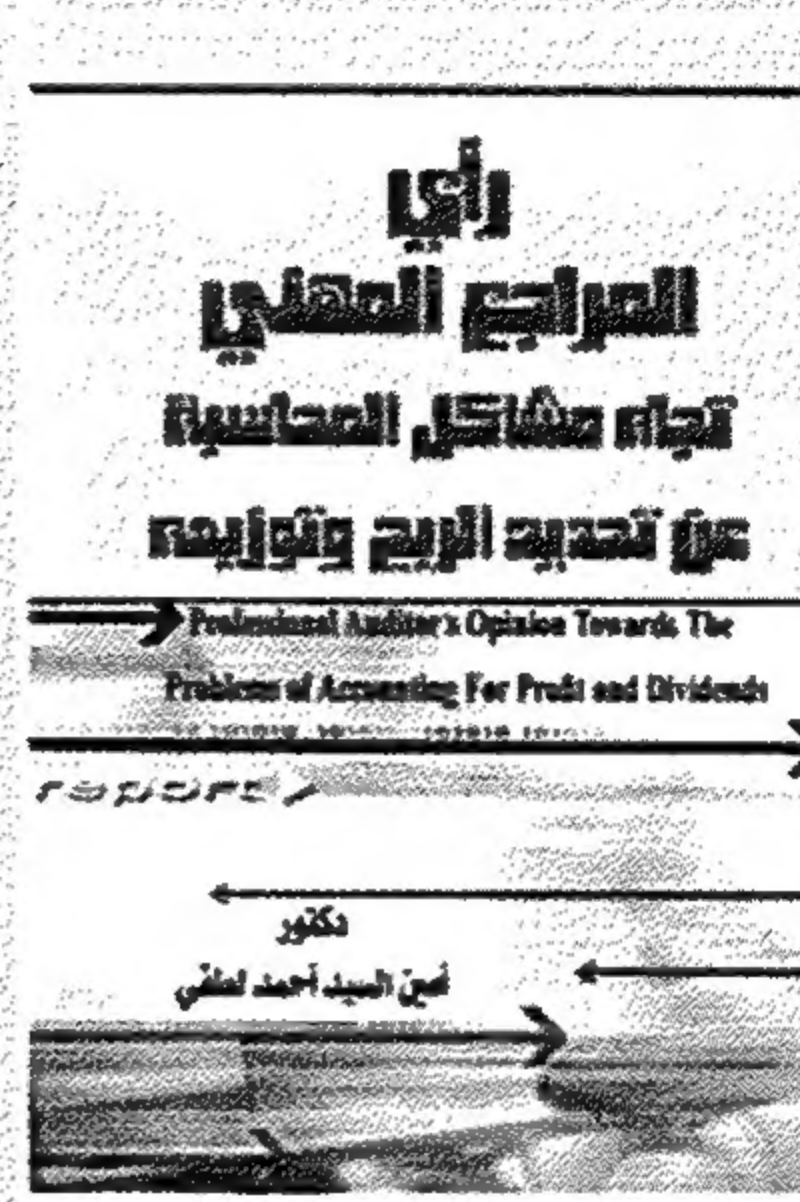
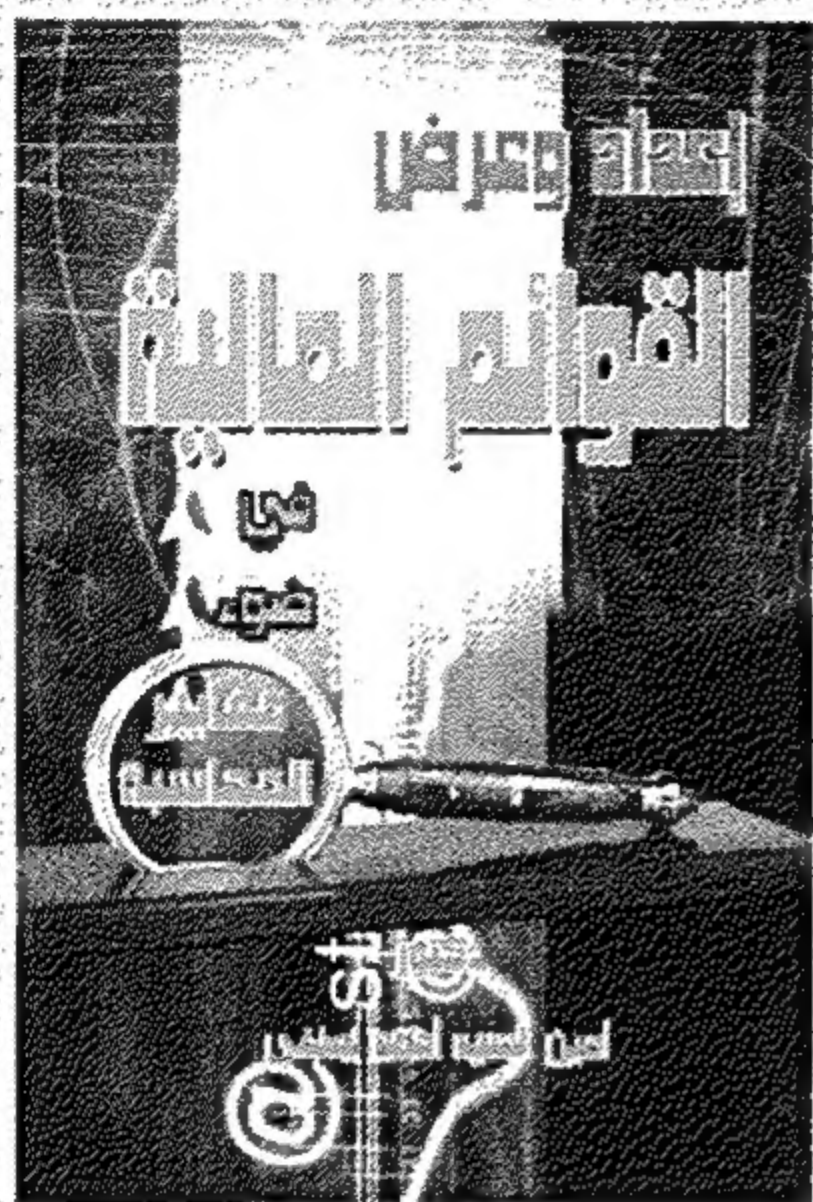
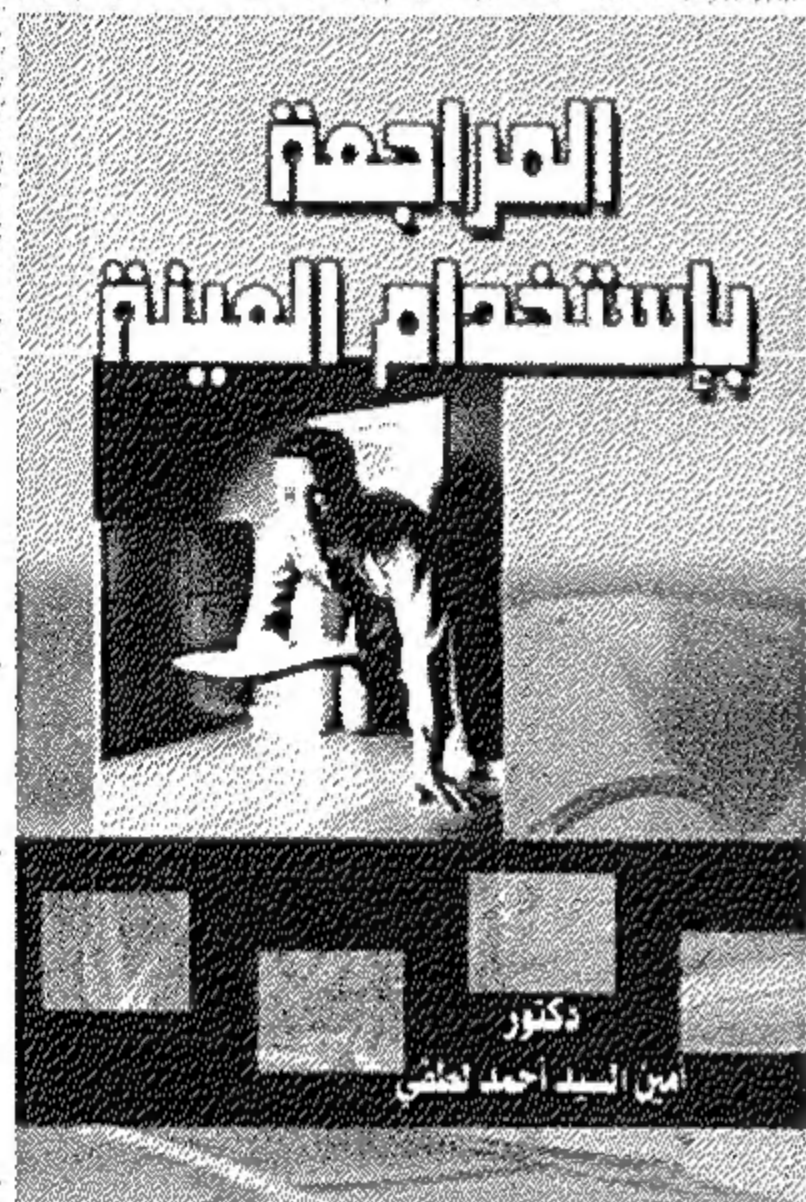
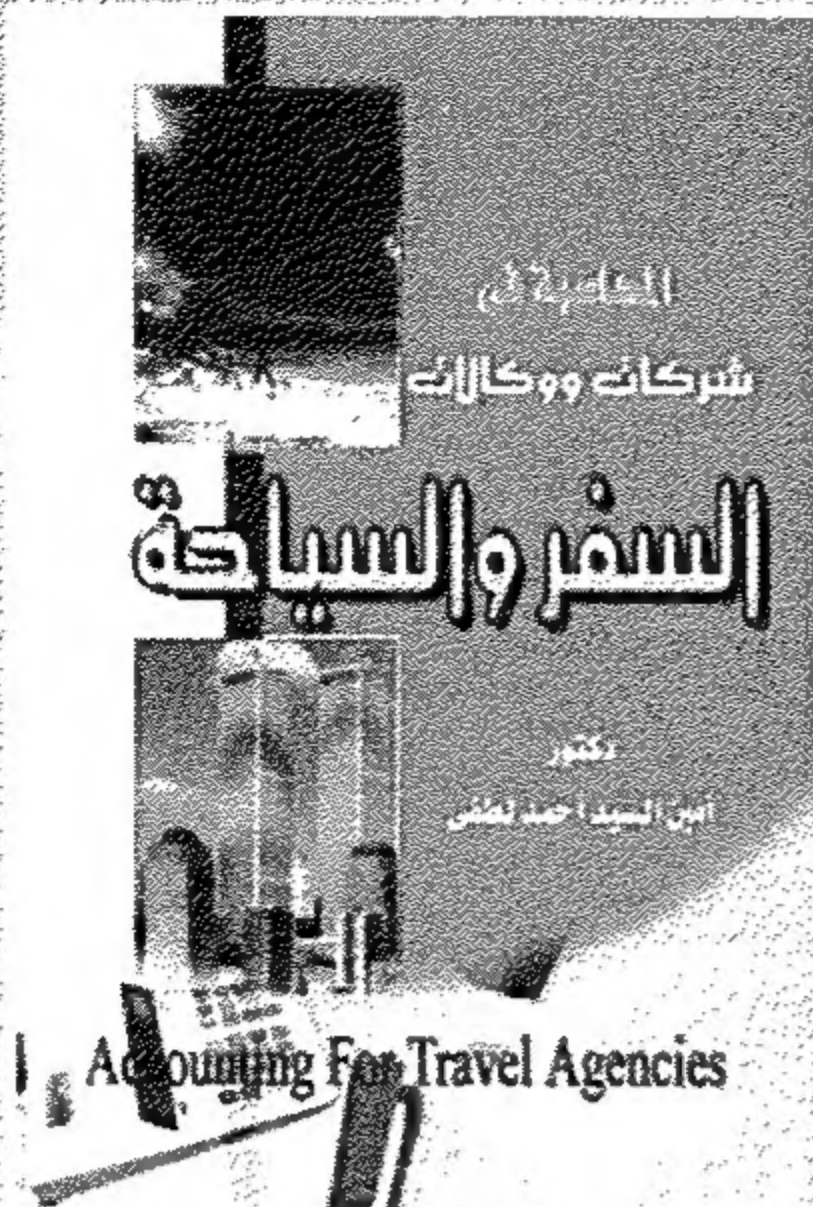
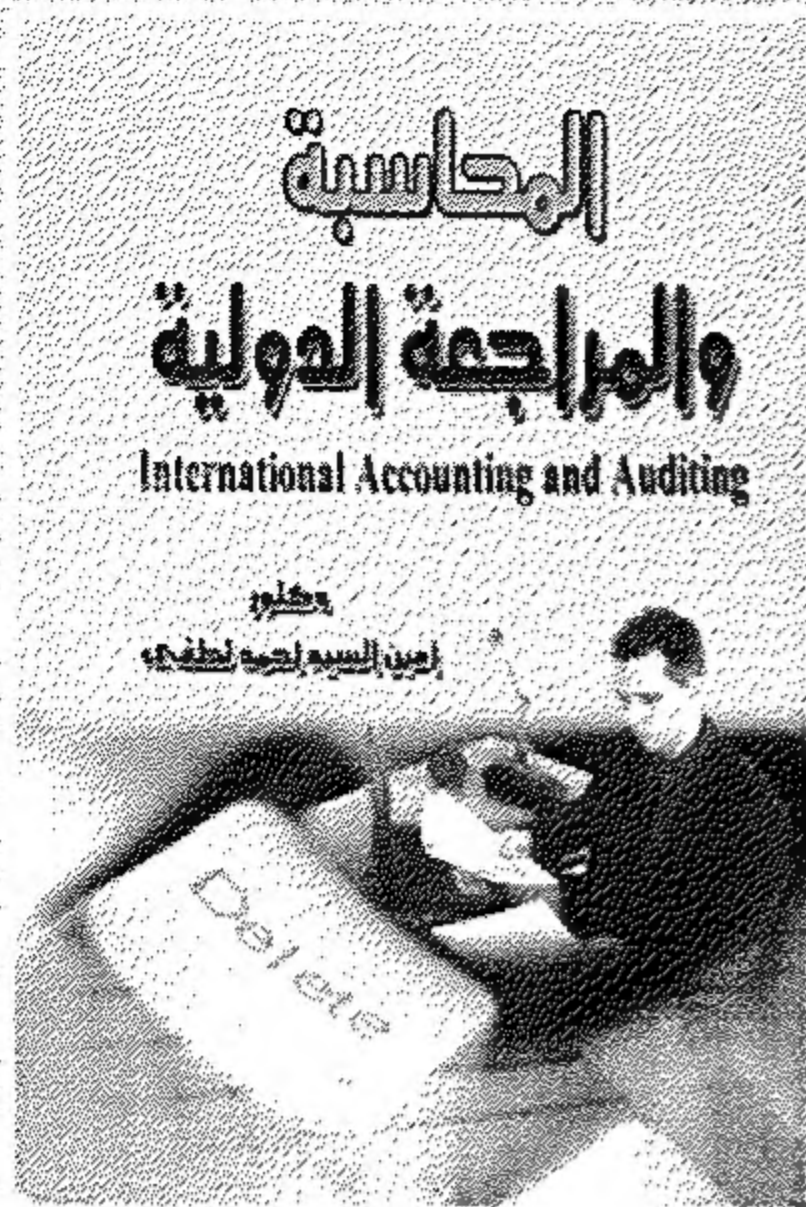
Dissolution and Liquidation



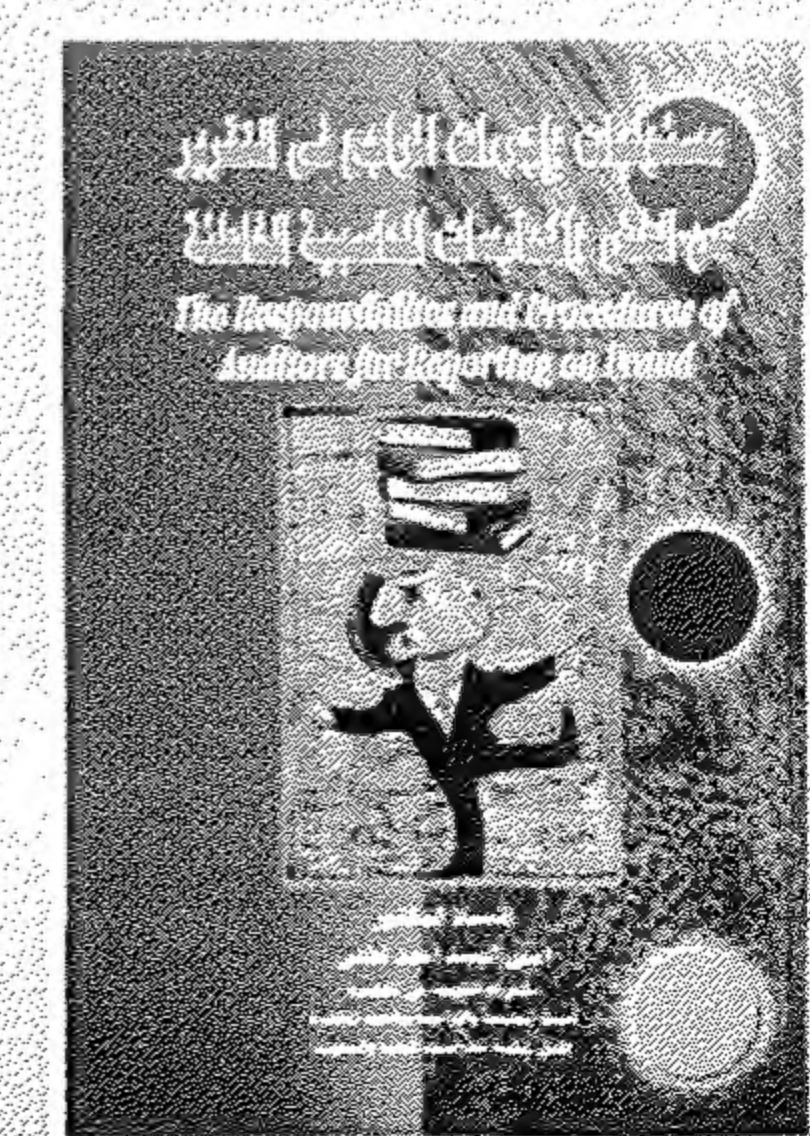
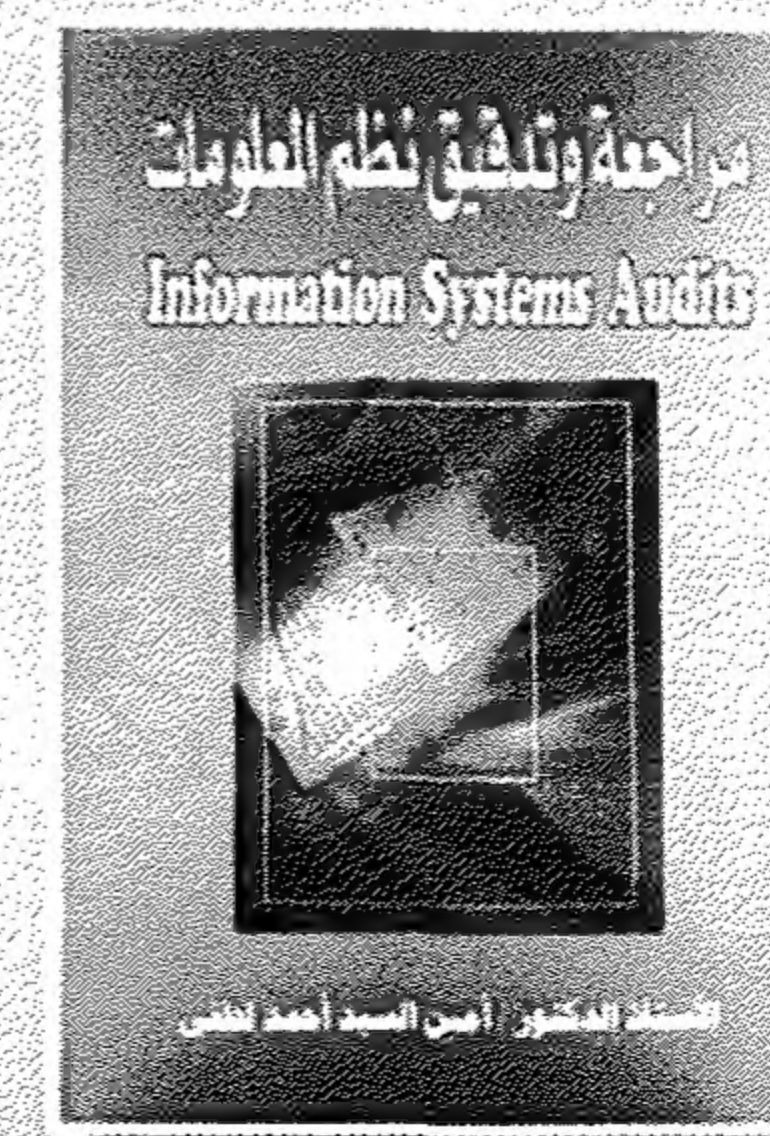
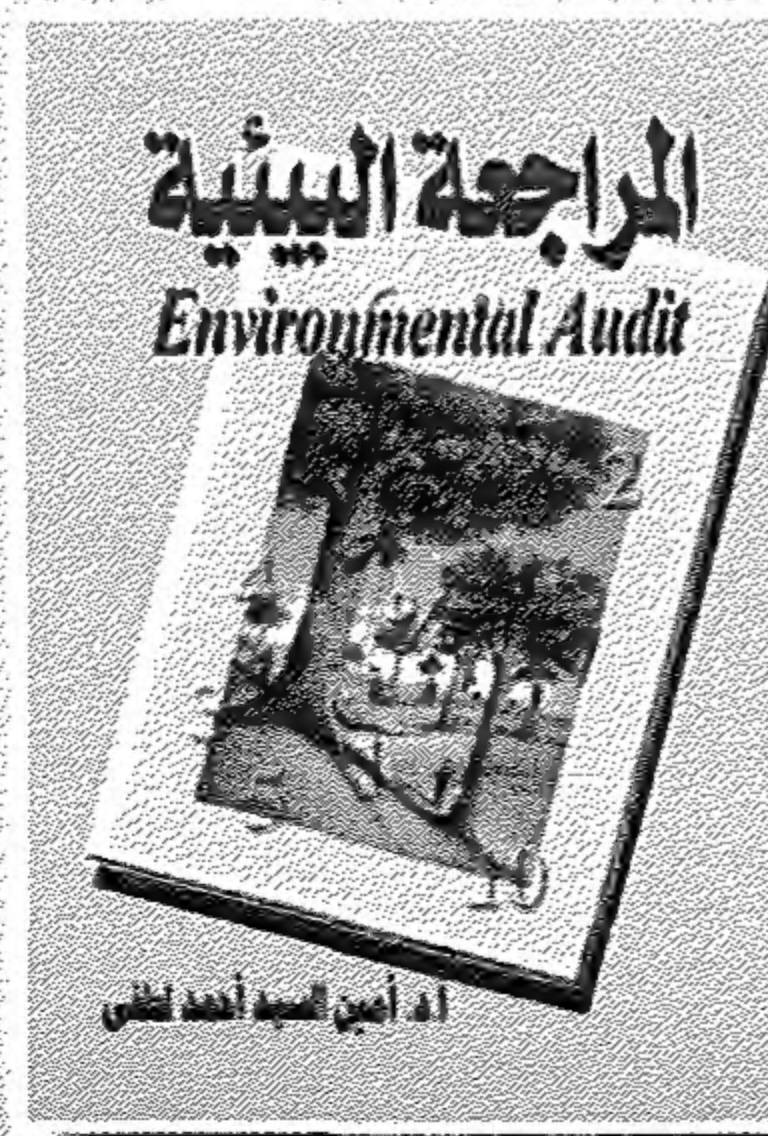
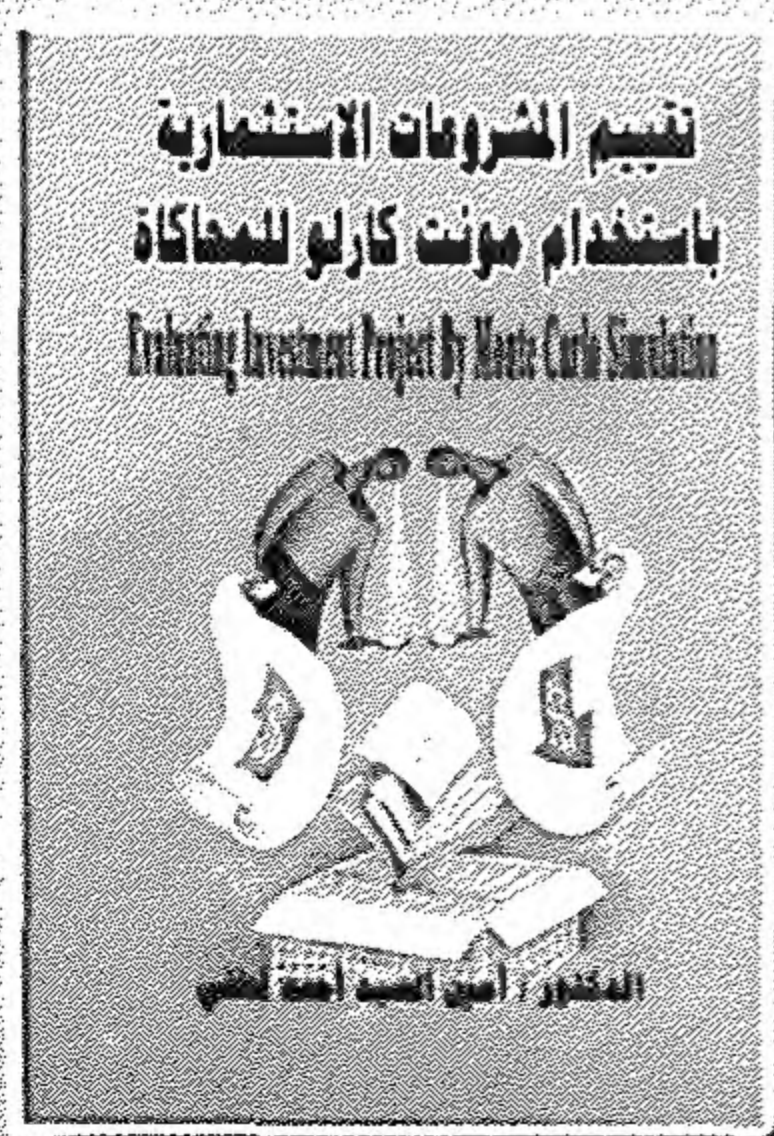
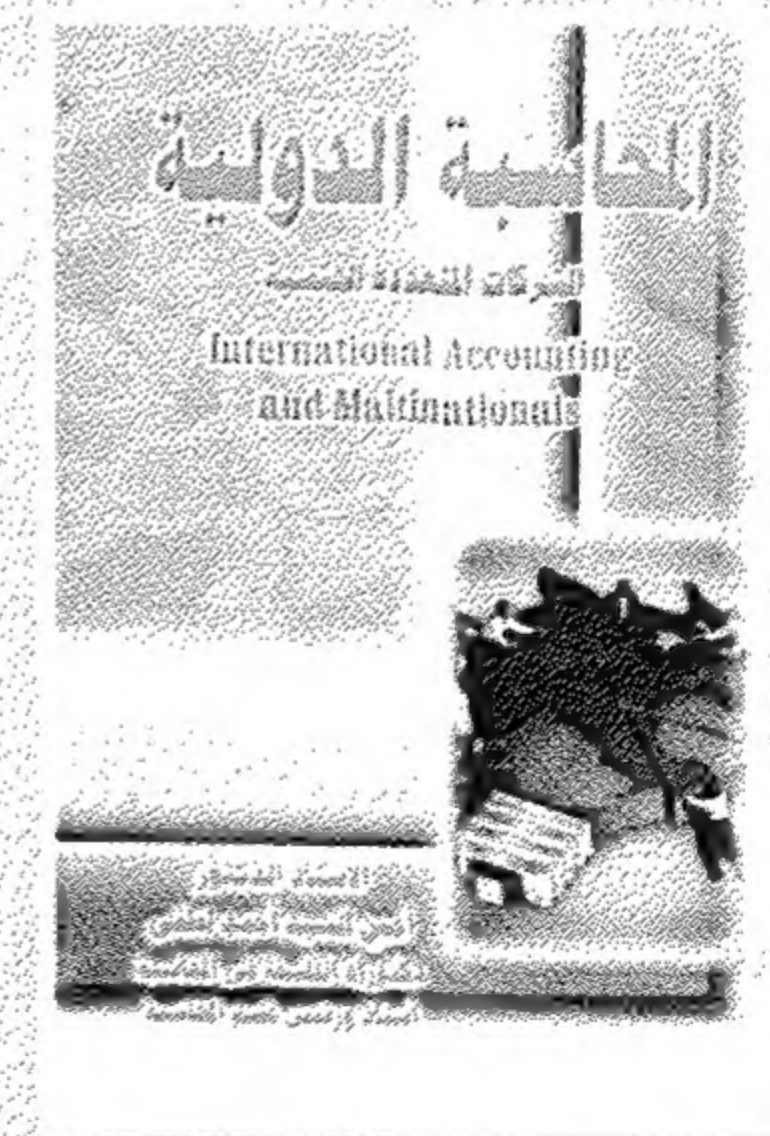
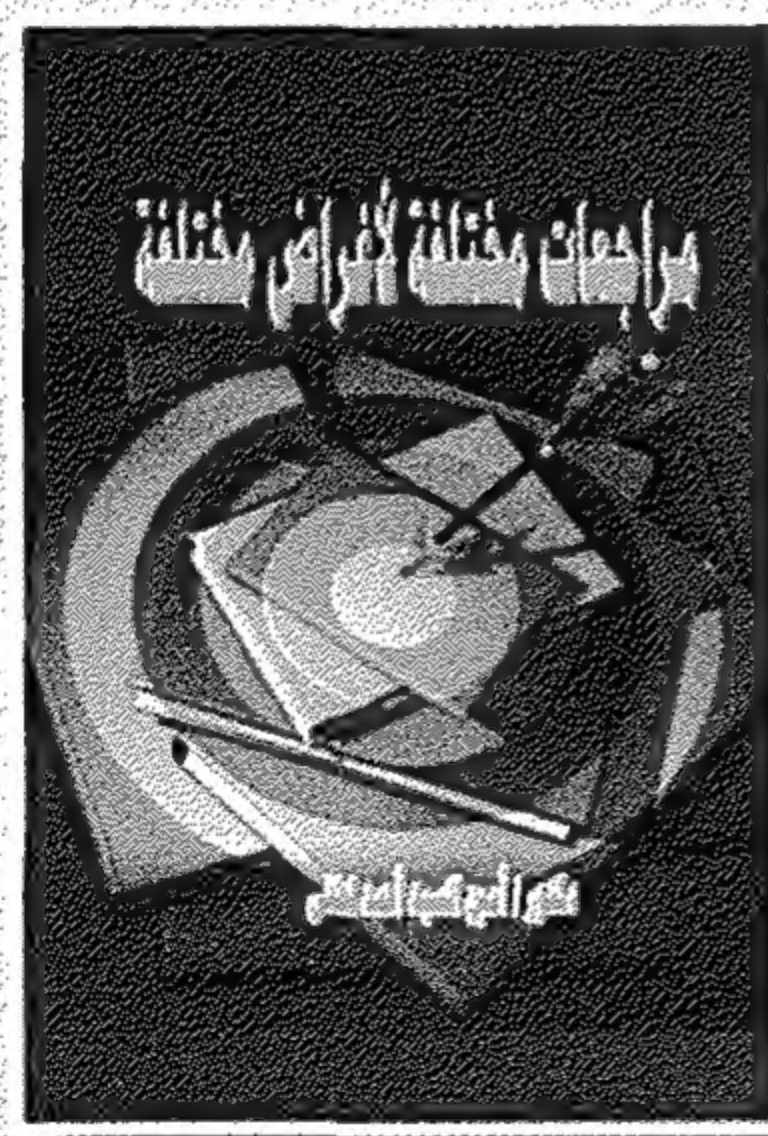
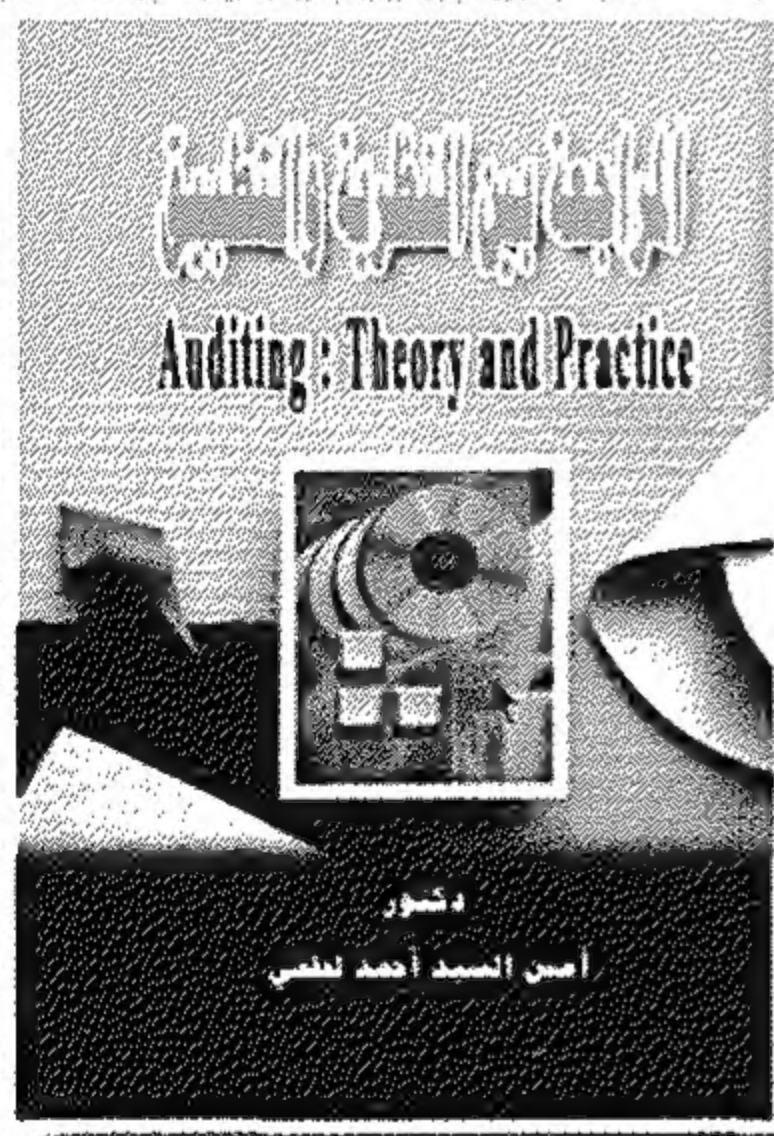
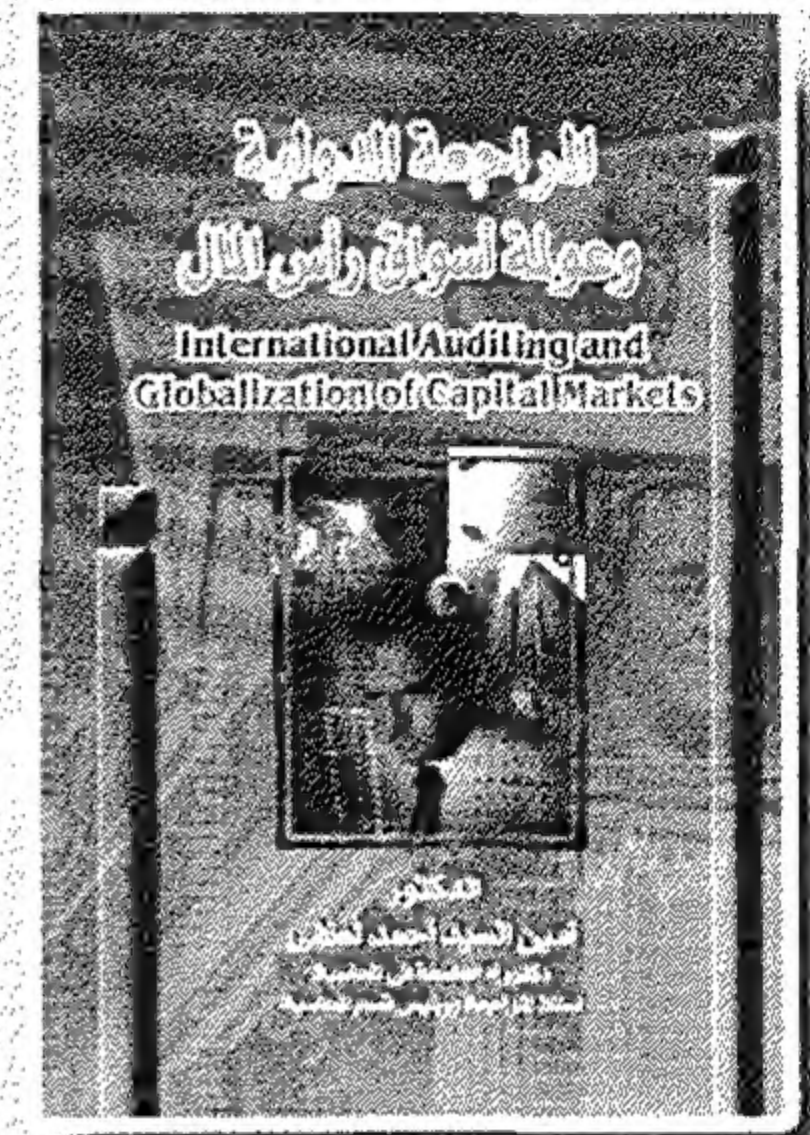
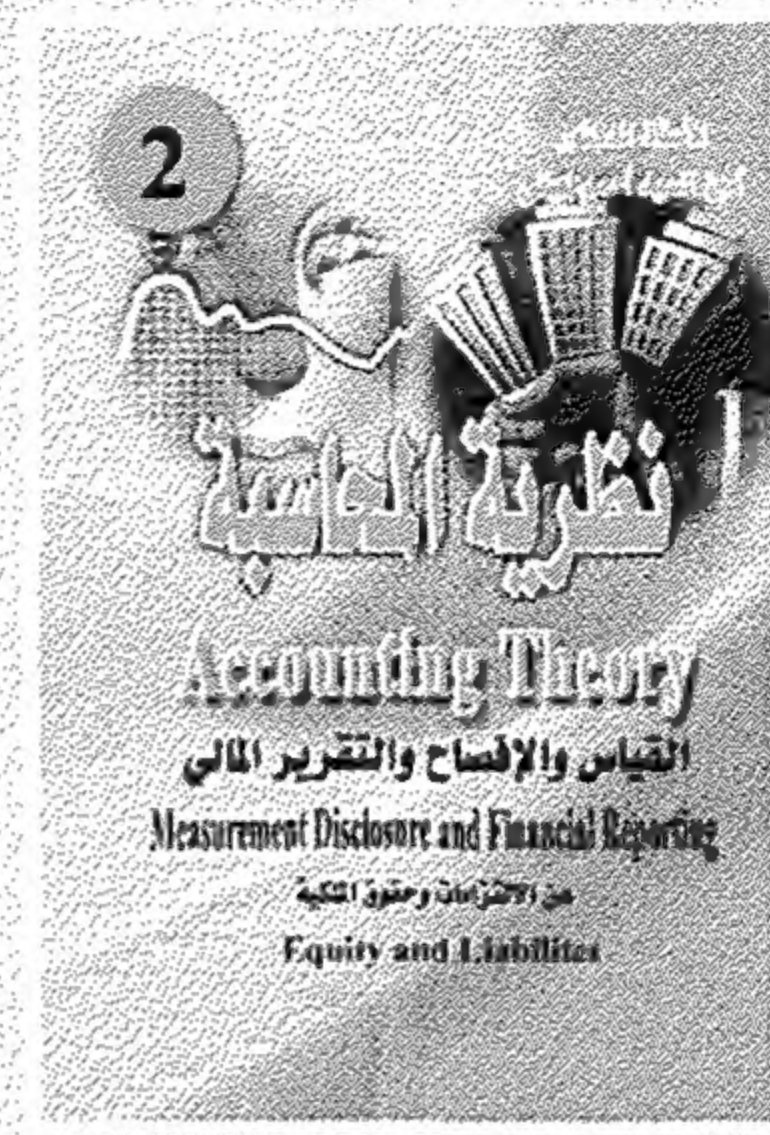
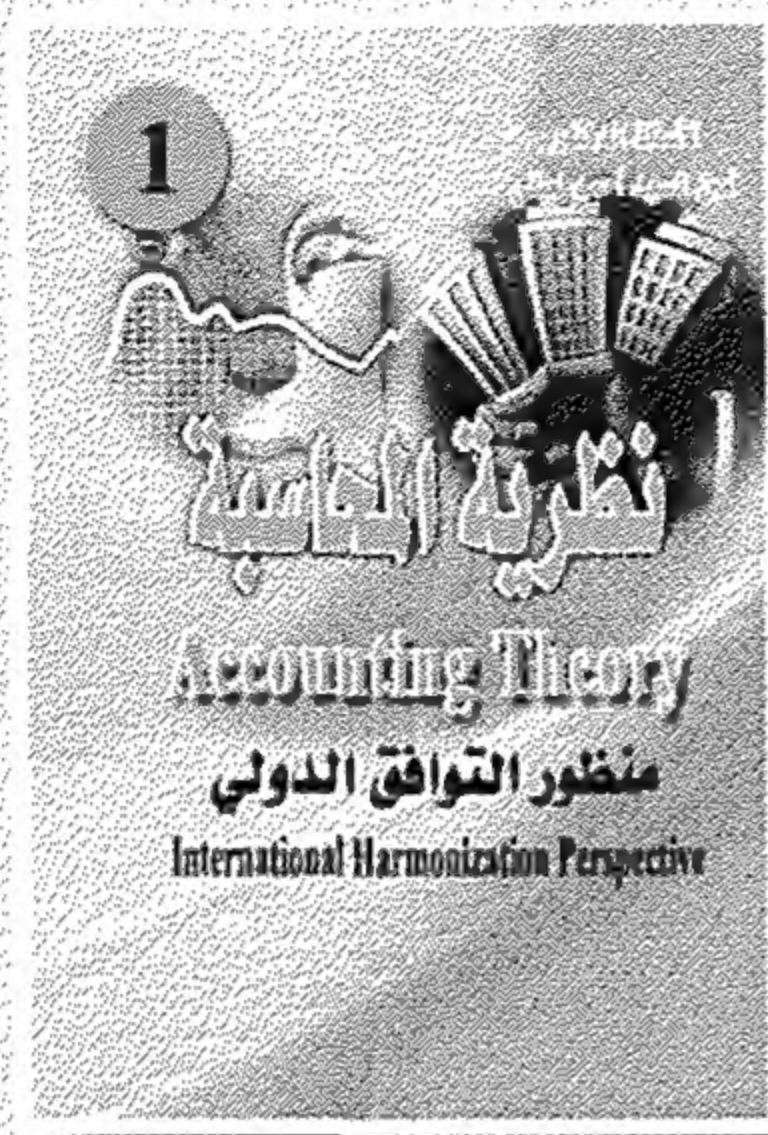
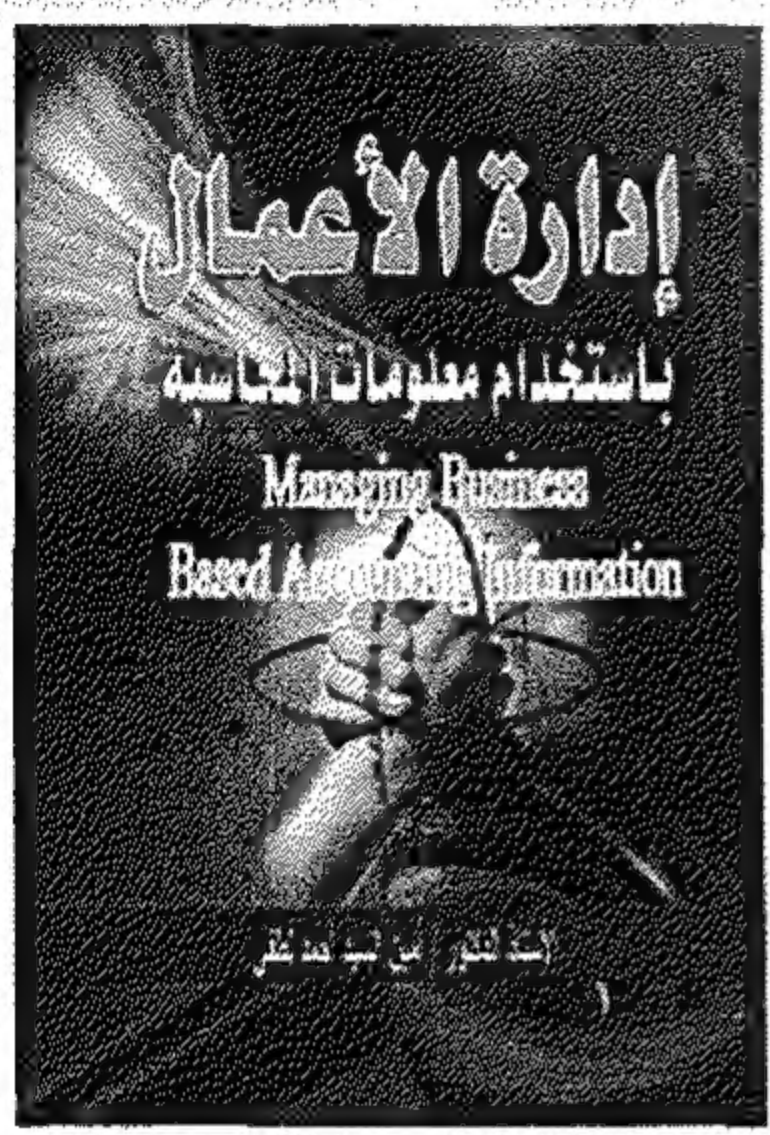
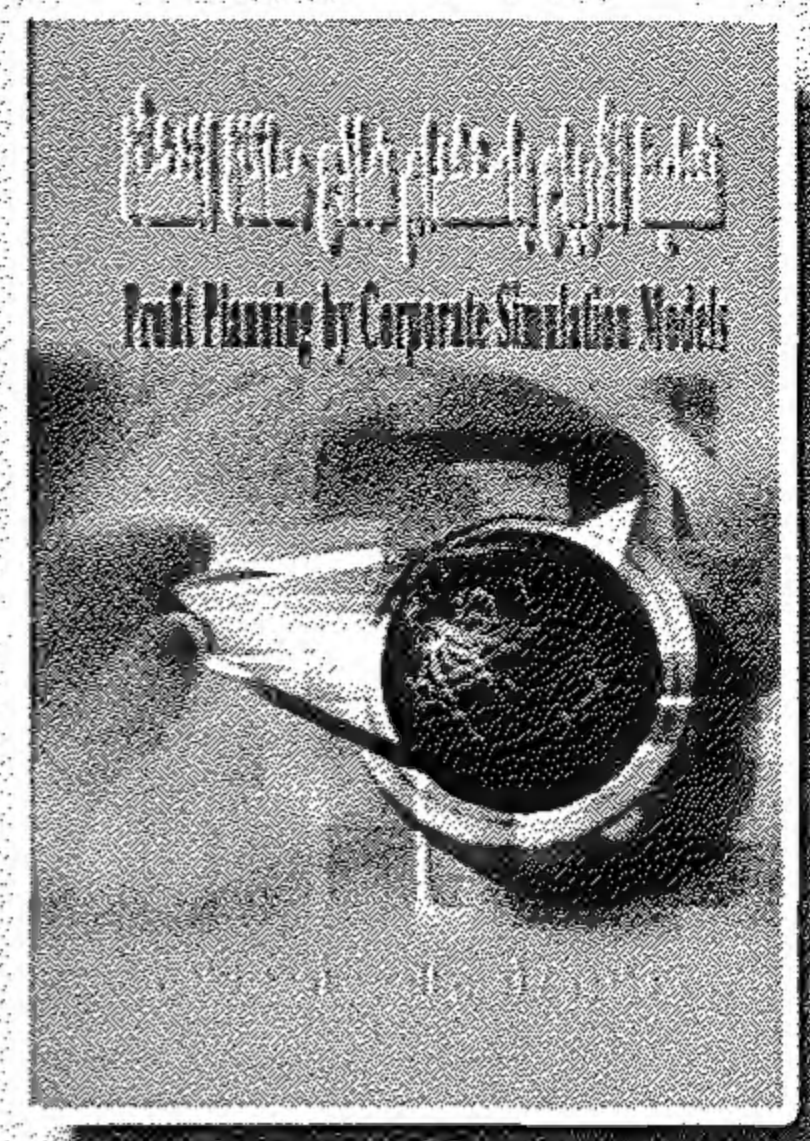
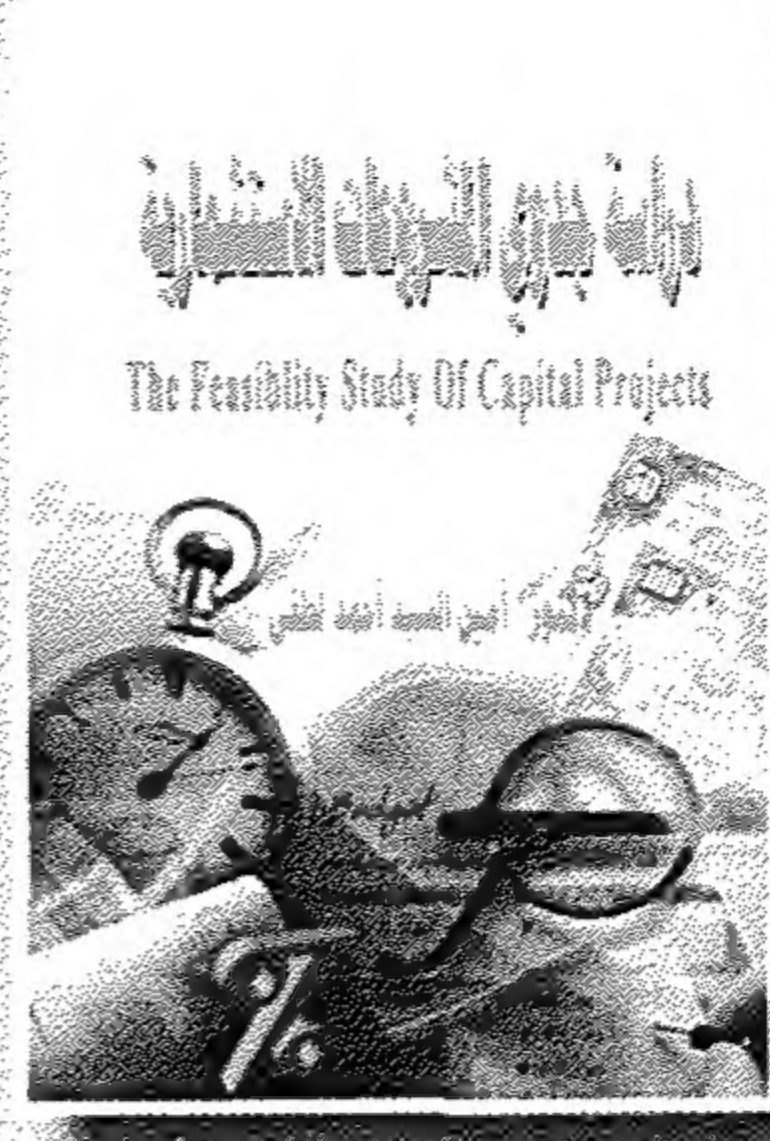
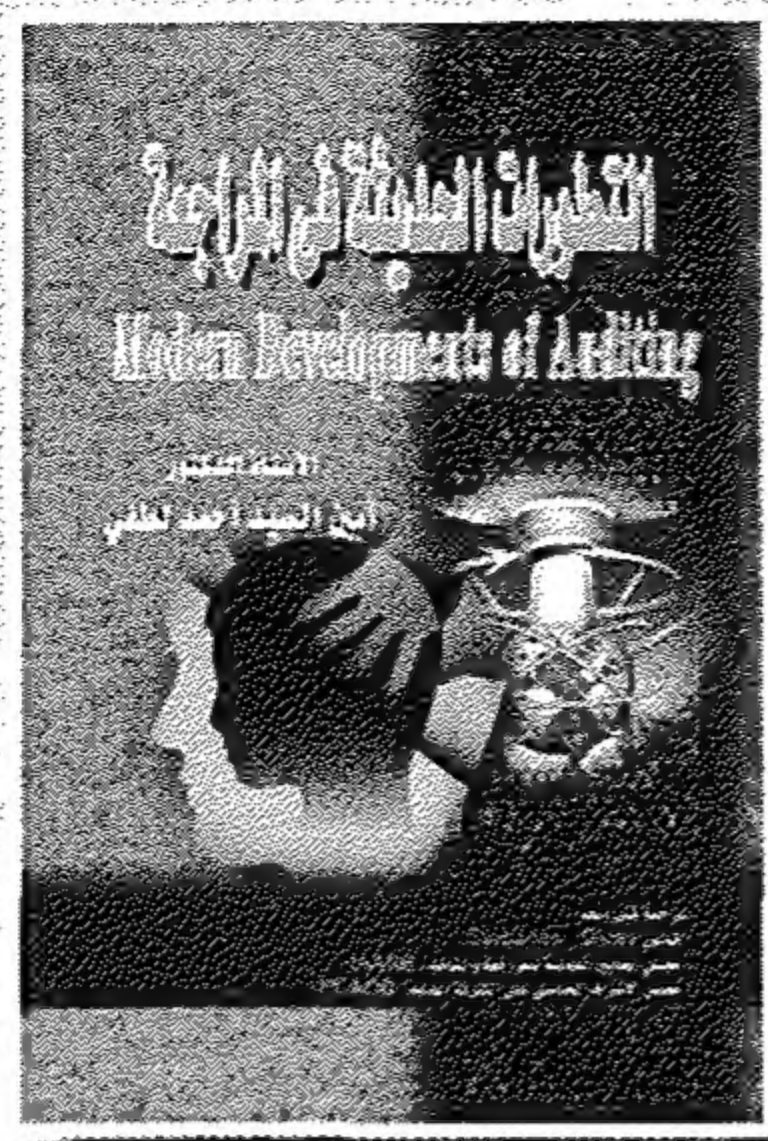
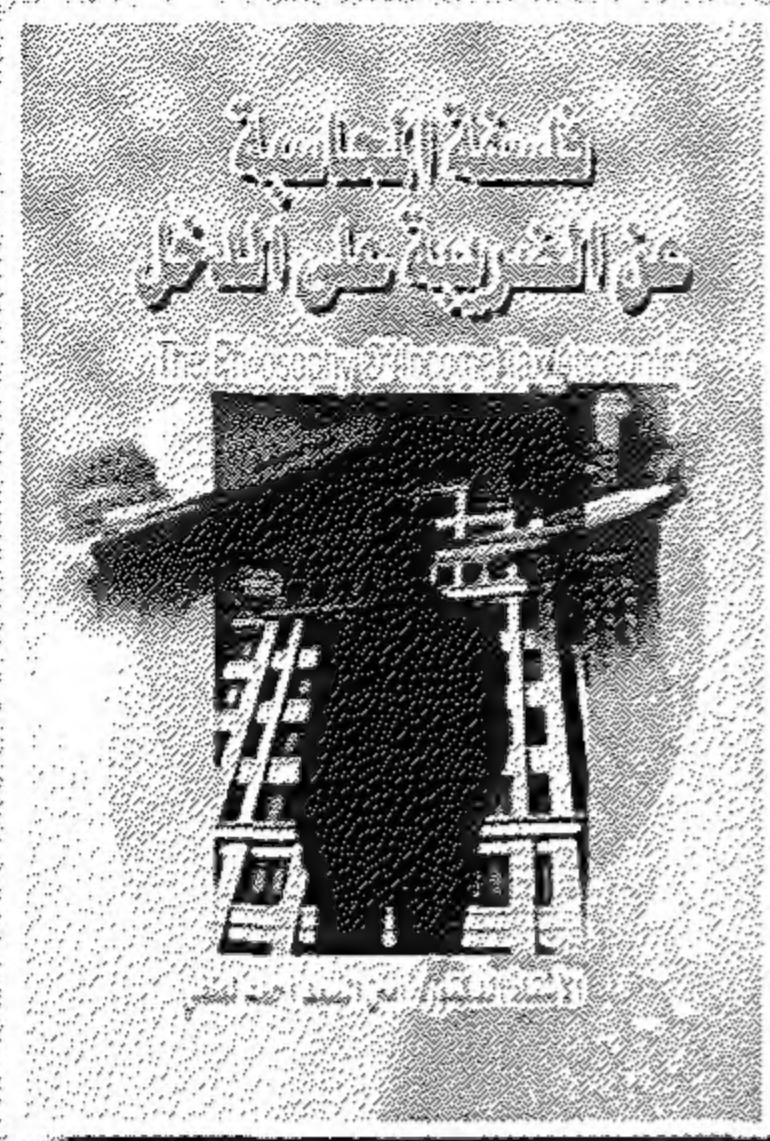
الأسناد الدكتور

أمين السيد أحمد لطفى















# المحاسبة عن انقضاء وتصفية الشركات

Accounting For Enterprises Dissolution and Liquidation

الأستاذ الدكتور

أمين السيد أحمد لطفى

نائب رئيس الجامعة للدراسات العليا  
أستاذ المحاسبة والمراجعة

2011 / 2010

الدار الجامعية

84 شارع زكريا غنيم - تانيس سابقاً

E-mail : [m20ibrahim@yahoo.com](mailto:m20ibrahim@yahoo.com)

Web Site : [www.eldarelgamaya.com](http://www.eldarelgamaya.com)

☎ : 5907466-5917882



جميع حقوق النشر والطبع محفوظة ولا يجوز نشر أى جزء  
أو اختزال مادته بطريقة الاسترجاع أو نقله على أى وجه أو بأى طريقة  
سواء كانت إلكترونية أو ميكانيكية أو تصوير أو بالتسجيل أو بخلاف ذلك  
إلا بموافقة المؤلف إلا فى حالات الاقتباس المحدود بفرض النقد أو التحليل  
مع حتمية ذكر المصدر.

أسم المؤلف: أ.د. أمين السيد أحمد لعلى

أسم الكتاب: المحاسبة عن انقضاء وتصفية الشركات

الناشر: الدار الجامعية - الإسكندرية

العنوان: 84 شارع زكريا غنيم الإبراهيمية الإسكندرية

تليفون: 5907466-5917882

الطبعة: الأولى

سنة النشر: 2010

رقم الإيداع: 20620

رقم الترقيم الدولي: 8- 186 - 422 - 977 - 978

فريق عمل الكتاب:

التجهيز والإشراف الفنى: الدار الجامعية إسكندرية

تصميم الغلاف: أميرة أحمد رافت



## **بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ**

**(يُخَادِعُونَ اللَّهَ وَالَّذِينَ آمَنُوا وَمَا يَخْدَعُونَ إِلَّا أَنْفُسَهُمْ**

**وَمَا يَشْعُرُونَ (9) فِي قُلُوبِهِمْ مَرَضٌ فَزَادَهُمُ اللَّهُ مَرَضًا وَلَهُمْ**

**عَذَابٌ أَلِيمٌ يَمَّا كَانُوا يَكْذِبُونَ (10) )**

الآيتان (9،10)- سورة البقرة

**(صدق الله العظيم)**







## المؤلف فى سطور

### 1- بيانات عامة

الاسم: أ.د. أمين السيد أحمد لطفي

الوظيفة الحالية : نائب رئيس جامعة بنى سويف للدراسات العليا والبحوث .

### 2- التدرج العلمي :-

- حاصل على درجة دكتوراه الفلسفة فى المحاسبة من كلية التجارة -جامعة القاهرة بتاريخ 1989/9/30.

- حاصل على درجة الماجستير من كلية التجارة - جامعة القاهرة بتاريخ 1986/1/11.

- حاصل علي بكالوريوس التجارة شعبة المحاسبة من كلية التجارة - جامعة القاهرة عام 1978 .

### 3- التدرج الوظيفي

- أستاذ بقسم المحاسبة بكلية تجارة بني سويف - جامعة القاهرة اعتبارا من 2001/3/28 حتي تاريخه .

- أستاذ مساعد بقسم المحاسبة بكلية تجارة بني سويف - جامعة القاهرة اعتبارا من 1994/4/27 حتي 2001/3/27 .

- مدرس بقسم المحاسبة بكلية تجارة بني سويف - جامعة القاهرة اعتبارا من 1989/11/29 حتي 1994/4/26 .

- مدرس مساعد بقسم المحاسبة بكلية تجارة بني سويف - جامعة القاهرة اعتبارا من 1986/1/31 حتي 1989/11/28 .

- معيد بقسم المحاسبة بكلية التجارة بني سويف - جامعة القاهرة اعتبارا من 1978/12/31 حتي 1986/1/30 .



#### 4- الموقف الوظيفي

- نائب رئيس جامعة بنى سويف للدراسات العليا والبحوث اعتباراً من 2009/1/27.
- وكيل الكلية للدراسات العليا والبحوث اعتباراً من 2003/11/17 حتى تاريخ 2009/1/26 .
- التخصص العام : أستاذ المحاسبة - التخصص الدقيق : أستاذ المراجعة .
- رئيس تحرير مجلة الدراسات المالية والتجارية بالكلية .
- رئيس مجلس قسم المحاسبة بالكلية اعتباراً من 2003/6/2 حتى 2003/11/16.
- مدير مشروع المكتبة الرقمية للجامعة (أحد مشروعات التطوير) .

#### 5- بيان بالكتب والمؤلفات ورقم الإيداع

#### Auditing

#### مراجعة

(1) Advanced Auditing .	رقم الإيداع 1991/1952 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-00-1152-5	(1) المراجعة المتقدمة .
(2) Auditing Standards.	رقم الإيداع 1992/8162 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-04-0886-7	(2) إرشادات المراجعة .
(3) Auditing Procedures.	رقم الإيداع 1992/7067 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-04-0873-5	(3) إجراءات واختبارات المراجعة.
(4) Audit Planning.	رقم الإيداع 1994/10154 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-006116-6	(4) تخطيط عملية المراجعة
(5) Audit Technicians for Auditors.	رقم الإيداع 1991/8399 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-00-2273	(5) أساليب المراجعة لمراقبي الحسابات والمحاسبين القانونيين .
(6) Controls and Responsibilities.	رقم الإيداع 1994/10153 I.S.B.N الترقيم الدولي	(6) مسئوليات و ضوابط مهنة المراجعة والمحاسبة القانونية .
(7) Audit and Review Reports .	رقم الإيداع 1994/11728 I.S.B.N الترقيم الدولي	(7) إعداد تقارير المراجعة والفحص للقوائم أو لأغراض خاصة
(8) The Procedures of External Auditing .	رقم الإيداع 1995/2886 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-04-1344-5	(8) إجراءات المراجعة الخارجية للقوائم المالية .
(9) Reorganization of Public Accounting Profession in Egypt .	رقم الإيداع 1995/11308 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-04-1573-1	(9) إعادة تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر في ضوء الأوضاع الراهنة اتفاق المستقبل .



(10) The Integrated phases of Auditing.	رقم الإيداع 1996/3046 I.S.B.N الترخيم الدولي 977-04-1634-7	(10) المراحل المتكاملة لأداء عملية المراجعة بواسطة المحاسبين والمراجعين القانونيين .
(11) Advanced Treatment for using Sampling by Auditors .	رقم الإيداع 1996/9270 I.S.B.N الترخيم الدولي 977 - 0 4 - 1767	(11) معالجة متقدمة لاستخدام مراقبي الحسابات أساليب المعاينة الإحصائية وغير الإحصائية في المراجعة.
(12) The modern Directions of Auditing .	رقم الإيداع 1996/9800 I.S.B.N الترخيم الدولي 977 - 04 - 1845 - 8	(12) الاتجاهات الحديثة في المراجعة والمراقبة على الحسابات .
(13) Auditing standards for Control the quality of performance auditors.	رقم الإيداع 1996/11922 I.S.B.N الترخيم الدولي 977 - 04 - 1843 - 9	(13) معايير المراجعة المهنية للرقابة على جودة أداء مراقبي الحسابات.
(14) The Auditing International standard .	رقم الإيداع 1998/1753 I.S.B.N الترخيم الدولي 977 - 19 - 5253 - 6	(14) المراجعة في ضوء المعايير الدولية .
(15) Auditing using Quantitative Methods .	رقم الإيداع 1998/1752 I.S.B.N الترخيم الدولي 977-19-5252-8	(15) المراجعة باستخدام التحليل الكمي ونظم دعم القرار .
(16) Disclosures in Financial Reporting and the Role of Auditors .	رقم الإيداع 1998/10202 I.S.B.N الترخيم الدولي 977 - 19 - 6585 - 4	(16) الإفصاح في التقارير المالية لشركات المساهمة ودور وإجراءات مراقبي الحسابات وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية والدولية .
(17) Advanced Researches in Auditing .	رقم الإيداع 2000/2717 I.S.B.N الترخيم الدولي 977 - 04 - 2885	(17) دراسات متقدمة في المراجعة.
(18) The legal Liability of Auditors toward Auditors third party and society .	رقم الإيداع 2000/15158 I.S.B.N الترخيم الدولي	(18) المسؤولية القانونية لمراقبي الحسابات تجاه عميل المراجعة والطرف الثالث والمجتمع
(19) How to Audit a company .	رقم الإيداع 2000/15157 I.S.B.N الترخيم الدولي	(19) كيف تراجع حسابات منسأة .
(20) The Egyptian Auditing standards .	رقم الإيداع 2001/5217 I.S.B.N الترخيم الدولي	(20) معايير المراجعة المصرية - دراسة مقارنة لمعايير إبداء الرأي المصرية والدولية والأمريكية .
(21) Auditing in A changing World .	رقم الإيداع 2001/13787 I.S.B.N الترخيم الدولي	(21) المراجعة في ظل عالم متغير .
(22) The professional opinion of Auditors .	رقم الإيداع 2001/15494 I.S.B.N الترخيم الدولي	(22) الرأي المهني للمراجع لمشاكل قياس الإيرادات والنفقات والأرباح وتوزيعها في ضوء المعايير المحاسبية .
(23) Information Technology Auditing .	رقم الإيداع 2002/3187 I.S.B.N الترخيم الدولي	(23) مراجعة تكنولوجيا المعلومات .



(24) Internal Control systems Auditing .	رقم الإيداع 2002/13154 I.S.B.N الترقيم الدولي	(24) مراجعة نظم الرقابة الداخلية
(25) The Materiality , Risk and audit sampling	رقم الإيداع 2002/14708 I.S.B.N الترقيم الدولي	(25) الأهمية النسبية والمخاطر والمعاينة في المراجعة .
(26) The International Auditing standards. And Its statements – Part.1 & Part2 .	رقم الإيداع 2002/18751 I.S.B.N الترقيم الدولي 977 - 223 - 695 - 8	(26) المعايير الدولية للمراجعة وإيضاحات تطبيقاتها (الجزء الأول - الثاني) .
(27) Financial statements Auditing by Analytical Review and tests of Details .	رقم الإيداع 2003/11505 I.S.B.N الترقيم الدولي 977 - 17 - 0928 - 3	(27) مراجعة القوائم المالية باستخدام الإجراءات التحليلية ، واختبارات التفاصيل .
(28) The Responsibility and Procedures of Auditor for Auditor for Reporting Fraud .	رقم الإيداع 2004/2999 I.S.B.N الترقيم الدولي 977 - 17 - 1264 - 0	(28) مسؤولية وإجراءات المراجع في التقرير عن الغش والممارسات المحاسبية الخاطئة.
(29) International Auditing and Globalization Capital Markets .	رقم الإيداع 2003/20355 I.S.B.N الترقيم الدولي 977 - 17 - 1193 - 8	(29) المراجعة الدولية وعولمة أسواق رأس المال.
(30) Auditing the Information Systems	رقم الإيداع 2004/11210 I.S.B.N الترقيم الدولي 977 - 17 - 1526 - 7	(30) مراجعة وتدقيق نظم المعلومات
(31) Environmental Auditing .	رقم الإيداع 2004/11862 I.S.B.N الترقيم الدولي 977 - 17 - 1546 - 1	(31) المراجعة البيئية .
(32) Different Audits For different purposes	رقم الإيداع 2003/2532 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-17-0773-6	(32) مراجعة مختلفة لأغراض مختلفة .
(33) Auditing: Theory and practice	رقم الإيداع 2004/20101 I.S.B.N الترقيم الدولي 977 - 17 - 1870 - 3	(33) المراجعة بين النظرية والتطبيق .
(34) Advanced Researches in Auditing and Attestation .	رقم الإيداع 2005 /18319 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-17-0537-7	(34) دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد.
(35) Modern Developments in Auditing	رقم الإيداع 20057 / 2005 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-17-2727-3	(35) التطورات الحديثة في المراجعة .
(36) Auditing and Assurance Services After Sarbanes-Oxley ACT .	رقم الإيداع 2007 /13314 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-17-4809-2	(36) المراجع وخدمات التأكد بعد قانون ( Sarbanes - Oxley ) .
(37) The Philosophy of Auditing.	رقم الإيداع 2008 /2931 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-17-5396-7	(37) فلسفة المراجعة .



(38) Application Studies In Auditing	رقم الإيداع 2008/13415 الترقيم الدولي I.S.B.N 977-17-5836-5	(38) دراسات تطبيقية في المراجعة.
(39) Auditing Accounting Information And Reporting Responsibilities	رقم الإيداع 2008 /13232 الترقيم الدولي I.S.B.N 977-17-5832-2	(39) مراجعة المعلومات المحاسبية ومسئوليات التقرير
(40) The Relationship between Information content of Financial Statements and Audit Reports and Stock Market Efficiency	رقم الإيداع 2008 /22407 الترقيم الدولي I.S.B.N 977-17- 6395-4	(40) علاقة المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية وتقارير المراجعة بكفاءة سوق الأوراق المالية
(41) International Accounting and Auditing	رقم الإيداع 2009 /11882 الترقيم الدولي I.S.B.N 977-17-7134-5	(41) المحاسبة والمراجعة الدولية
(42) (39) Auditing and Corporate Governance	رقم الإيداع 2009 /11883 الترقيم الدولي I.S.B.N 977-17-7135-3	(42) المراجعة وحوكمة الشركات

## Financial Accounting

## محاسبة مالية

(1) Accounting of Equity in Partnerships.	رقم الإيداع 1995/2625 الترقيم الدولي I.S.B.N	(1) المحاسبة عن حقوق الملكية في شركات الشخصية .
(2) The Accounting Procedures of Corporation .	رقم الإيداع 1995/9661 الترقيم الدولي I.S.B.N 977-04-1524-3	(2) إجراءات المحاسبة القانونية لتكوين وتنظيم وانقضاء الشركات المساهمة.
(3) Advanced studies in Accounting For Assets.	رقم الإيداع 1999/3810 الترقيم الدولي I.S.B.N 977-8228-1	(3) دراسات متقدمة في المحاسبة عن الأصول.
(4) International Accounting and Multinational Firms .	رقم الإيداع 2003/14855 الترقيم الدولي I.S.B.N 977-17-0987-9	(4) المحاسبة الدولية والشركات متعددة الجنسية .
(5) The Accounting Theory - International Prospective .	رقم الإيداع 2004/14473 الترقيم الدولي I.S.B.N 977-17-1597-6	(5) نظرية المحاسبة (منظور التوافق الدولي) .
(6) The Accounting Theory : measurement and Disclosure .	رقم الإيداع 2005/9226 الترقيم الدولي I.S.B.N 977-17-2229-8	(6) نظرية المحاسبة القياس والافصاح والتقرير المالي .
(7) Accounting and Financial Analysis in Hotels .	رقم الإيداع 2006/ 3340 الترقيم الدولي I.S.B.N 977-17-3025-8	(7) المحاسبة والتحليل المالي في الفنادق .
(8) Preparation and Presentation Financial statements	رقم الإيداع 2007/13313 الترقيم الدولي I.S.B.N 977-17-4808-4	(8) إعداد وعرض القوائم المالية في ظل معايير المحاسبة المصرية .



(9) Accounting in Securities Brokerage Companies.	رقم الإيداع 2007/22416 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-17-5149-2	(9) المحاسبة في شركات السمسرة في الأوراق المالية.
(10) Fundamentals of Accounting.	رقم الإيداع 2008/13414 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-17-5837-3	(10) أساسيات المحاسبة
(11) Accounting for Travel Agencies	رقم الإيداع 2008/22405 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-17-6393-8	(11) المحاسبة في شركات ووكالات السفر والسياحة
(12) Accounting For Enterprises Dissolution and liquidation	رقم الإيداع 2009 /20620 I.S.B.N الترقيم الدولي 978-977-422-186-8	(12) المحاسبة عن انقضاء وتصفية الشركات

## Tax Accounting

## محاسبة ضريبية

(1) Tax Accounting For Profits of Investment Companies .	1997 رقم الإيداع 7297 I.S.B.N الترقيم الدولي	(1) الضريبة على أرباح شركات الاستثمار .
(2) Income Tax Accounting : law and Accounting .	1990 رقم الإيداع 8739 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-00-852-4	(2) ضرائب الدخل بين التشريع الضريبي والتطبيق المحاسبي .
(3) The Income Tax Accounting for Proprietor and Partnerships .	1991 رقم الإيداع 7295 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-00-1975-5	(3) الجوانب التشريعية والممارسات المحاسبية للضريبة على أرباح المنشآت الفردية وشركات الأشخاص .
(4) Tax Accounting of corporation .	1991 رقم الإيداع 7296 I.S.B.N الترقيم الدولي	(4) الضريبة على أرباح شركات الأموال .
(5) Accounting of Sales Tax: Theory and Practice	1993 رقم الإيداع 10155 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-00-6117-4	(5) المحاسبة عن ضرائب المبيعات بين النظرية والتطبيق .
(6) Researches and studies in Developing Taxes systems in Egypt .	1993 رقم الإيداع 10985 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-04-1087	(6) بحوث ودراسات في تطوير وإصلاح نظم الضرائب في مصر .
(7) The Legitimate Aspects and Accounting practices of tax Accounting .	1994 رقم الإيداع 10027 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-04-1265-2	(7) الجوانب التشريعية والممارسات المحاسبية لضريبة الأيلولة .
(8) The Tax Inspections and disputes of Accounting For Income Unitary Tax.	1994 رقم الإيداع 10026 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-04-1255-4	(8) الفحص الضريبي والمنازعات الضريبية في محاسبة وربط الضريبة الموحدة .
(9) The Bases of measurement and Inspection For Businesses profits .	1996 رقم الإيداع 9801 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-04-4786-6	(9) أسس القياس والفحص الضريبي لأرباح تنظيمات الأعمال بين معايير المحاسبة والمراجعة والمتطلبات القانونية .



(10) Analysis Evaluation of Tax Exemptions and Incentives .	رقم الإيداع 1996/10575 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-04-1799-8	(10) تحليل وتقييم الحوافز والاعفاءات الضريبية مع مدخل مقترح لقياس عوائدها وتكاليفها.
(11) Tax Accounting in Travel and tours agencies .	رقم الإيداع 1998/14763 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-19-7298-7	(11) المحاسبة الضريبية في شركات السياحة .
(12) Advanced studies of tax Accounting.	رقم الإيداع 2000/2185 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-04-2875-2	(12) دراسات متقدمة في المحاسبة عن الضرائب .
(13) The International Tax Accounting.	رقم الإيداع 2004/18781 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-17-1816-9	(13) المحاسبة للضريبة الدولية.
(14) Accounting philosophy of Income Tax.	رقم الإيداع 2006/18096 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-17-3850	(14) فلسفة المحاسبة عن ضرائب الدخل .

## Managerial Accounting

## محاسبة إدارية

(1) Profit planning .	رقم الإيداع 1997/9865 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-04-2071-9	(1) تخطيط الأرباح والإداء المالي المستقبلي لمنشآت الأعمال.
(2) Financial Analysis of financial statements.	رقم الإيداع 1997/9864 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-04-2070-0	(2) التحليل المالي للتقارير والقوائم المحاسبية .
(3) The Modern Essences of Financial feasibility study.	رقم الإيداع 1997/9174 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-04-2072-7	(3) الأصول المنهجية الحديثة لدراسات الجدوى المالية للاستثمارات في الأوراق المالية.
(4) The Feasibility study of Investment Projects	رقم الإيداع 2004/19428 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-17-1840-1	(4) دراسة جدوى المشروعات الإستثمارية.
(5) Capital Projects Evaluation by using Monte Carlo simulation .	رقم الإيداع 2005/9227 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-17-2230-1	(5) تقييم المشروعات الإستثمارية باستخدام مونت كارلو للمحاكاة .
(6) Business Administration based upon Accounting Information .	رقم الإيداع 2005/15864 I.S.B.N الترقيم الدولي 977-5433-70-3	(6) إدارة الأعمال تأسيساً على معلومات المحاسبة .
(7) The Financial Analyst is for Evaluating and Auditing the Performance and Investment in Stock Market .	رقم الإيداع 2005/17743 I.S.B.N الترقيم الدولي	(7) التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء والاستثمار في البورصة.







## مقدمة

يهتم هذا الكتاب بدراسة أحد مشاكل المحاسبة الهامة عن شركات الأشخاص - هى مشكلة أنقضاء وتصفية شركات الأشخاص **Accounting for Commaudite Dissolution and Liquidation** ولا شك ان هناك عديد من الأسباب لأنقضاء الشركات عموماً لعل أبرزها انتهاء مدتها ، أو إجماع الشركاء على إنهاؤها وتعذر الاستمرار في أعمالها أو اندماجها إلا ان هناك أسباب خاصة لانقضاء شركات الأشخاص لعل أهمها انسحاب أحد الشركات ، أو صدور حكم قضائي بإنهاؤها ، أو وفاة أو إعسار أو إفلاس احد الشركاء ، أو بيع الشركة إلى شركة مساهمة أخرى .

ولا شك أن هناك أربعة من المشاكل التى تتجم من انقضاء شركة الأشخاص هى :-

- انقضاء الشركة وحلها ثم تصفيتها .
  - انقضاء الشركة نتيجة تحويلها إلى شركة مساهمة .
  - انقضاء الشركة وحلها ثم إعادة تكوينها .
  - انقضاء الشركة وإعادة تنظيمها مرة أخرى .
- وتحقيقاً لأهداف ذلك الكتاب فقد تم تنظيمه الى ثلاثة وحدات أساسية :-
- الوحدة الأولى مقدمة عن شركات الأشخاص ومشاكلها المحاسبية.
- الوحدة الثانية تصفية شركات الأشخاص.
- الوحدة الثالثة المحاسبة عن انقضاء شركة الأشخاص تحويلها إلى شركة مساهمة أو بانضمامها أو اندماجها في شركة أخرى.
- وقد روعي أن يكون ذلك الكتاب متميزاً وفريداً من ناحية الوضوح والدقة والبعد عن الشكلية والتعقيد، وهو يعتمد على تزويد القارئ أيضاً كان دارساً أو



مزاولاً بمرجع علمي وعملي شامل في مجال المراجعة . ويأمل المؤلف أن يكون ذلك الكتاب قد حقق الأهداف التي سعى من أجلها بطريقة مستحدثة يجد فيها القارئ إضافة حقيقية إلى المكتبة العربية.

ختاماً بعد الشكر الدائم لله يأمل المؤلف أن يكون قد حقق الأهداف التي سعى من أجلها، كما يتقدم إلى كل من ساعد وأسهم في خروج ذلك العمل إلى دائرة النور ويتوجه لهم بالدعاء جزاهم الله أحسن الجزاء وأسأله الله العلي القدير أن يجعل ذلك العمل خالصاً لوجه الكريم وهو من وراء القصد والسبيل وهو الموفق دائماً .

### **والله الموفق وعلي الله قصد السبيل**

**المؤلف**

**أ.د. أمين السيد أحمد لطفى**

**نائب رئيس الجامعة للدراسات العليا**

**أستاذ المحاسبة والمراجعة**

**القاهرة**

**2010**



# الفهرس

رقم  
الصفحة  
13

البیان

مقدمة

## الوحدة الأولى

### مقدمة عن شركات الأشخاص ومشاكلها المحاسبية

Partnerships and Its Accounting Problems : An Introduction

- 20 1-1 طبيعة وخصائص الأشكال القانونية للمنشآت والشركات.
- 20 1-1-1 المنشأة الفردية
- 20 1-1-2 شركات الأشخاص
- 25 1-1-3 شركات الأموال
- 39 1-2 مشاكل المحاسبة عن شركات الأشخاص
- 45 1-3 أنشطة وواجبات

## الوحدة الثانية

### تصفية شركات الأشخاص

Liquidating Partnerships

- 55 2-1 مفهوم ومراحل واجراءات التصفية ومشاكلها.
- 61 2-2 المحاسبة عن تحويل أصول الشركة إلى نقدية
- 66 2-3 المحاسبة عن توزيع النقدية دفعة واحدة
- 90 5-4 المحاسبة عن توزيع النقدية على دفعات
- 124 2-5 أنشطة وواجبات



## الوحدة الثالثة

### المحاسبة عن انقضاء شركة الأشخاص

بتحويلها إلى شركة مساهمة أو بإنضمامها أو اندماجها في شركة أخرى

Accounting for Incorporation, Merging and Amalgamation of a  
Partnership

- |     |   |
|-----|---|
| 147 | 3-1 طبيعة واسباب انقضاء شركة الأشخاص بالتحويل والاندماج وانضمام |
| 151 | 3-2 المحاسبة عن تحويل شركة الأشخاص إلى شركة مساهمة              |
| 170 | 3-3 المحاسبة عن انضمام شركة الأشخاص في شركة أخرى                |
| 181 | 3-4 المحاسبة عن اندماج شركة الأشخاص في شركة أخرى                |
| 197 | 3-5 أنشطة وواجبات   |



## **الوحدة الأولى**

**مقدمة عن شركات الأشخاص ومشاكلها المحاسبية**

**Partnerships and Its Accounting  
Problems: An Introduction**







## **الوحدة الأولى**

### **مقدمة عن شركات الأشخاص ومشاكلها المحاسبية**

#### **Partnerships and Its Accounting Problems: An Introduction**

1.1 طبيعة وخصائص الأشكال القانونية للمنشآت و الشركات .

1.1.1 المنشأة الفردية .

1.1.2 شركات الأشخاص .

1.1.3 شركات الأموال .

1.2 مشاكل المحاسبة عن شركات الأشخاص .

1.3 أنشطة وواجبات .



## 1.1 طبيعة وخصائص الأشكال القانونية للمنشآت والشركات

### Nature and Characteristics of Companies Legal Entities

توجد عديد من الأشكال القانونية Legal Forms لتكوين وتشغيل المشروعات. ولعل أبرز تلك الأشكال شائعة الاستخدام هي شكل المنشأة الفردية Proprietorships، وشركات التضامن Partnerships وشركات المساهمة Corporations وشركات التوصية بالأسهم بالإضافة إلى الشركات ذات المسؤولية المحدودة Limited Liability Companies .

#### 1.1.1 المنشأة الفردية Proprietorships

المعروف ان المنشأة الفردية هي تلك المنشأة التي يمتلكها فرد واحد وهي غالباً ما تكون منشآت صغيرة الحجم ، وتتميز بانها من البساطة تكوينها.و لأغراض المحاسبة يتم التعامل مع تلك المنشآت على أنها كيان منفصل ومستقل عن المالك . إلا ان العيب الأساسي لذلك الشكل القانوني هو الصعوبة الخاصة بالحصول على رأس المال ، حيث ان الاستثمار في المشروع يكون مقيداً في ضوء القيم التي قدمها المالك من موارده الشخصية بالإضافة إلى أى مقدار إضافي يمكن توفيره من خلال القروض . وعادة ما يكون المالك مسئول شخصياً عن أى قروض أو أى مطالبات مستحقة على المشروع . وفي كلمات أخرى فإذا ما فشل المشروع يكون لدى الدائنين حقوق على الأصول الشخصية للمالك بعض النظر عن مقدار مساهمة المالك كاستثمار في المنشأة .

#### 1.1.2 شركات الأشخاص Partnerships Companies

##### 1.1.2.1 طبيعة شركة التضامن وخصائصها

### Nature and Characteristics of Partnership



عرفت شركات التضامن قانوناً بأنها شركة يعقدها بالإتفاق اثنان أو أكثر بغرض الأتجار بعنوان مخصوص يكون اسماً لها ، وتتسم تلك الشركات بالخصائص التالية :-

1- تتكون الشركة بموجب عقد إتفاق مكتوب مشهر بين الشركاء المتضامين يطلق عليه عقد اتفاق الشركاء **Partnes' agreements** أو اتفاق الشركاء **Articles of Parterships** يتوافر فيه جميع الشروط العامة (الرضا والأهلية والسبب) أو الشروط الخاصة والتي لعل أبرزها مايلي :-

(i) تقديم مقدار معين في رأس المال **Amount of Capital** المشترك والذي يتضمن حصص وأنصبة متساوية يتم توزيعها فيما بين هؤلاء الشركاء المتضامين .

(ii) الطريقة التي يتم بها توزيع الأرباح والخسائر **The manner of Distributing Profits and Losses** التي تحققها الشركة فيما بين الشركاء ، وما إذا كان هناك أى جزء من الأرباح سوف يتم الاحتفاظ به كاحتياطي ، وفي غياب وجود اتفاق واضح صريح على ذلك فإن كافة الأرباح يتم توزيعها فيما بين الشركاء على نحو متكافئ حسب حقوقهم الثابتة في العقد .

(iii) المقدار الذي يمكن لكل شريك متضامن سحبه من شركة التضامن ، حيث يتم تحديد الحد الأقصى لمسحوبات كل شريك والفوائد التي يمكن تحميلها عليها .

(iv) واجبات ومسئوليات كل شريك من الشركاء المتضامين حيث يتعين تحديد كيفية ادارة الشركة والمسئولين عنها والمخول لهم بالتوقيع باسمها ومكافاتهم .

2- يعتبر الشركاء المتضامنون مسئولون عن كافة ديون الشركة بصفة شخصية فردية **Individually** وعلى وجه التضامن **Jointly** ، ويقصد بتلك

المسئولية الشخصية ان يكون كل شريك متضامن باعتبار أن مسئوليته غير محدودة **Unlimited Liability** مسئولاً عن ديون الشركة كما لو كانت ديوناً خاصة به حيث تمتد تلك المسئولية إلى أمواله الشخصية ، في حين تشير المسئولية التضامنية إلى تضامن الشركة والشركاء في الوفاء بديون الشركة ، بعبارة أن يطالب المقرض بديونه الشركة والشركاء في مجموعهم كوحدة واحدة . **As a Whole** .

3- تقوم شركة التضامن على الاعتبار الشخصي والثقة المتبادلة بالإضافة إلى الوكالة المتبادلة **Mutual agency** ، ويعنى ذلك ان كل شريك متضامن وكيل عن شركة التضامن . كما ان تصرفات كل شريك تربط وتورط جميع الشركاء في شركة التضامن وبالتالي تصبح بمثابة التزامات ومسئوليات لكافة الشركاء المتضامنين . على سبيل المثال يمكن لأى شريك ان يبرم عقد اتفاق بالنيابة عن باقى أعضاء شركة التضامن ، وهذا هو السبب وراء أنه يتعين تكوين شركة التضامن فقط مع الأفراد ذوى الثقة المتبادلة .

4- حيث ان لشركة التضامن عمر محدود **Limited Life** فان شركة التضامن قد يتم انقضائها قانوناً **Dissolved** في حالة وجود إفلاس **Bankruptcy** أو عدم قدرة **Incapacity** لأحد الشركاء على التصرف (سواء بالحجز عليه أو فقدانه لعقله ..الخ) أو وفاته **Death**. وفي مثل تلك الحالات تنقضي الشركة قانوناً الا ان باقى الشركاء اذا ما رغبوا في الاستمرار فإن يتم تكوين شركة تضامن جديدة .

5- يمكن تغيير عقد الاتفاق الخاص بشركة التضامن ، حيث يجوز لأحد الشركاء ان يتنازل عن حصة للغير ، الا ان ذلك لن يتأتى إلا برضاء واقتناع **Consent** باقى الشركاء الآخرين . وفي تلك الحالة يتم إنهاء الشكل القانونى تلقائياً نتيجة التغير في العلاقات بين الشركاء ، إلا ان ذلك لا يمنع من مزاولة



الشركة لأعمالها ونشاطها في ظل وجود اتفاق جديد بين الشركاء . وتنطبق تلك الحالة على موقف وفاة احد الشركاء حيث يتم انهاء الشكل القانوني الا انه لا يتم إنهاء الشخصية المعنوية Business Entity . فعند إضافة شريك متضامن جديد على سبيل المثال فان ذلك يشكل نهاية شركة التضامن القديمه وفي نفس الوقت بداية لشركة تضامن جديدة .

#### 1.1.2.2 طبيعة وخصائص شركة التوصية البسيطة

##### Nature and Characteristics of Limited Partnership (Commandiate)

عرفت شركة التوصية البسيطة قانوناً بأنها تلك الشركة التي يتم عقدها بالاتفاق المكتوب بين شريك واحد أو أكثر مسئولين ومتضامين وشريك واحد أو أكثر يكونوا أصحاب أموال فيها وخارجيين عن الإدارة يطلق عليهم شركاء موصين بغرض الأتجار بينهم وتوزيع الأرباح والخسائر فيما بينهم . وتتسم تلك الشركة بعدد من الخصائص التي تجعلها مختلفة عن شركة التضامن العادية لعل أهمها مايلي :-

1- تتكون شركة التوصية البسيطة من نوعين من الشركاء :-

- (i) شركاء متضامنون وهم الشركاء المسئولون عن إدارة الشركة كما انهم مسئولون عن تعهدات الشركة والتزاماتها على نحو غير محدود Unlimited Liability وبصفة شخصية وعلى وجه التضامن Jointly and individually .
- (ii) شركاء موصون وهم مجرد اصحاب اموال فيها ولا يشتركون في إدارة الشركة ولذلك فقد يشار إليهم بمصطلح شركاء غير مديرين أو الشركاء البعيدين عن الإدارة Sleeping Partners وتتمثل مسئوليتهم في تقديم حصة في رأس المال واقتسام الأرباح حسب حقوقهم المنصوص عليها ولا يتحملون من الخسائر او الالتزامات إلا في حدود حصصهم في رأس المال باعتبار أن

مسئوليتهم محدودة Liability Limited فهم شركاء يطلق عليهم شركاء محدودى  
المسئولية Limited Partners .

- 2- يتم إنقضاء وحل الشركة في حالة إفلاس أو الحجز على أو وفاة احد  
الشركاء سواء المتضامنين أو الموصيين مالم ينص في العقد على استمرارها .
- 3- لايجوز للشريك المتضامن أو الموصى التنازل عن حصة في راس المال  
للغير الا بموافقة الشركاء الآخرين (كما سبق الذكر في شركات التضامن) .

### 1.1.2.3 شركات المحاصة Joint Venture

تتعقد شركة المحاصة كبقية شركات الأشخاص بين شخصين أو أكثر يساهم  
كل منهم فى مشروع مالى بنصيب معين من المال أو العمل أو اقتسام ما ينتج  
عن هذا المشروع من ارباح أو خسائر ، الا ان طبيعة تلك الشركة تختلف عن  
باقى الشركات بصفتها المستترة لا نها لا تظهر للغير ، فليس لها شخصية معنوية  
ولا اسم تجارى أو ذمة مالية ، فهى شركة تقوم بين افرادها ولا يعلم الغير  
بوجودها .

وتتمثل اهم خصائص شركات المحاصة فيما يلى :

- 1- شركة المحاصة شركة تجارية مستترة وخفية تقوم بين الشركاء  
بمقتضى العقد وتخضع للشروط التى يتفقون عليها ولكن لا وجود لها بالنسبة  
للغير فليس لها شخصية معنوية ولا عنوان ، كما لا يكون لها موطن او جنسية .
- 2- شركة المحاصة من شركات الاشخاص ، ومن ثم فإنه ترتبط  
بالشركاء فيهم ، فموت احدهم أو شهر افلاسه أو اعساره أو انسحابه وخروجه  
من الشركة يترتب عليه انحلال الشركة بقوة القانون مالم يتفق الشركاء على  
خلاف ذلك ، وايضا حصة الشريك لا تكون قابلة للتداول أو التنازل أو  
الانتقال الى الورثة الا بموافقة غالبية الشركاء حسب نصوص العقد .



3- تعتبر شركة المحاصة اساسا من الشركات التجارية ، غير انه ليس ما يمنع قانونا من ان تكون شركة مدنية متى تكونت بغرض القيام باعمال لا تدخل في عداد الاعمال التجارية .

4- تخضع شركة المحاصة لما تخضع له الشركات عموما من اركان موضوعية عامة : رضا ، محل ، سبب ، وأركان موضوعية خاصة : تعدد الشركاء - تقديم الحصص - نية المشاركة ، غير ان هذه الشركة تنفرد عن الشركات الأخرى بخفاءها وانعدام وجود هذه الشركة على السطح القانوني ، اذ ليس لها كينونة ذاتية او شخصية قانونية .

5- شركة المحاصة لا يلزم كتابة عقدها ، ولا تخضع - بطبيعتها - لاجراءات الشهر والعلانية ، على انه يجوز اثباتها بالدفاتر والخطابات وبكافة طرق الاثبات الأخرى . كالبينة والقرائن والاقرار .

### 1.1.3 شركات الاموال Fund Companies

وتعرف هذه الشركات بانها شركات الاموال التي لا تنهض على الاعتبار الشخصي ، حيث يعتد فيها - فحسب - على ما يقدم كل شريك من مال دون ان تكون لشخصيته اى اعتبار - خلافا لما عليه الحالة في شركات الاشخاص، وتعتبر شركات الاموال وحدة قانونية لها كيان ذاتي مستقل عن ملاكها ، ومن الناحية القانونية تعتبر شركات الاموال شخصا معنويا اعتباريا له العديد من الحقوق وتقع على مسئوليات الشخص الطبيعي ، والشكل المألوف لشركات الاموال هو شكل الشركات المساهمة والتي يتكون رأس مالها من عدد من الاسهم ، وتتحصر مسئولية المساهم فيها بقيمة السهم او الاسهم التي في حيازته ، هذا وقد تقفل الشركة المساهمة على مؤسسيها ، بمعنى ان الاكتتاب في رأس مال الشركة المساهمة بالكامل بواسطة المؤسسين ، وفي تلك الحالة

تكون الشركة المساهمة مغلقة على المؤسسين لها ، او ان تطرح الشركة المساهمة بعض الاسهم للاكتتاب العام او المقيد - وفي تلك الحالة تعتبر الشركة مساهمة غير مغلقة على المؤسسين .

كذلك تعتبر شركة التوصية بالاسهم والشركة ذات المسؤولية المحدودة من شركات الاموال الا انه يمكن تصنيف هذين النوعين في مجموعة واحدة تقع بين شركات الاشخاص وشركات الاموال ، ويكاد يجمع اغلب القانونين عل ذلك حيث يتم وضعهم في مجموعة يطلق عليها الشركات ذات الطبيعة المختلطة .

### **شركات المساهمة Types of Shareholder Companies**

تتميز شركات المساهمة في مقدرتها على جذب رؤوس الاموال الكبيرة التي تستحوذ عليها للقيام بنشاط اقتصادي واسع النطاق والذي قد لا يتوافر لاي من التنظيمات الاخرى ، وبوجه عام هناك نوعين من الشركات المساهمة هي :

#### **1- شركة مساهمة حكومية Public Corporations**

وتتمثل في شركات قطاع الاعمال العام ، مثال ذلك شركات قطاع الصناعة ( صناعة الغزل والنسيج ، الصناعات الكيماوية ..... ) او قطاع البنوك والتي تساهم الحكومة في ملكيتها .

#### **2- شركات مساهمة خاصة Private Corporations**

وهي شركات تهدف الى تحقيق ارباح ، وتتمثل في نوعين من الشركات المساهمة هما :

#### **(A) الشركات المغلقة Closed Corporations**

وهي تلك الشركات المساهمة التي يمتلكها عدد صغير من المستثمرين ولا تتداول اسهمها في اسواق الاوراق المالية ولا يتم طرح اسهمها للاكتتاب العام حيث تحدد ملكيتها لهؤلاء المؤسسين فقط .



## **(B) الشركات المساهمة المفتوحة Open Corporations**

ويطلق على تلك الشركات بالشركات ذات الاكتتاب العام - حيث تقوم باصدار اسهم تتداول في اسواق الاوراق المالية وتكون الاسهم مطروحة للاكتتاب العام في حالة دعوة اشخاص غير محددين سلفا الى الاكتتاب في تلك الاسهم او اذا زاد عدد المكتتبين في الشركة عن مائة ، ويجب الا يقل الجانب من اسهم الشركة المطروحة للاكتتاب العام عن 25% من مجموع قيمة الاسهم النقدية ، وتعتبر الشركة من شركات الاكتتاب العام اذا عرضت اسهمها للاكتتاب ولو لم تتم تغطية الاسهم المطروحة للاكتتاب بالكامل ، حيث يلزم في تلك الحالة ان تغطي قيمة الاسهم التي لم يكتتب فيها وذلك من جانب المؤسسين او احد البنوك او الشركاء التي تنشأ لهذا الغرض او التي يرخص لها بالتعامل في الاوراق المالية .

### **خصائص شركات المساهمة**

وتتميز الشركات المساهمة بعدد من الخصائص القانونية التي يترتب عليها نتائج مؤثرة على طبيعة المحاسبة بها والتقارير المالية السنوية والدورية التي تتم اعدادها ولعل ابرزها ما يلي :

#### **1- امتداد نفوذ قانون الشركات على انشاء وادارة شركات المساهمة**

حيث ينص القانون 159 لسنة 1981 على شروط واجراءات يتعين اتباعها عند إنشاء وادارة شركات المساهمة ، حيث يتولى تأسيس الشركة في البداية عدد من الافراد يطلق عليهم المؤسسين ، وقد حدد القانون المقصود بصفة مؤسس وعدد المؤسسين على النحو التالي :

#### **a- صفة مؤسس**

حيث يعتبر مؤسسا للشركة كل من اشترك اشتراكا فعلياً في تأسيس الشركة بنية تحمل المسؤولية عن ذلك ، ويعتبر مؤسسا على وجه الخصوص كل من وقع العقد الابتدائي ، او طلب الترخيص في تأسيس الشركة .

#### b- عدد المؤسسين والشركاء

لايجوز ان يقل عدد الشركاء المؤسسين في شركات المساهمة عن ثلاثة مؤسسين واذا قل عدد الشركاء عن هذا العدد اعتبرت الشركة منحلة بحكم القانون إذا لم تبادر خلال ستة شهور على الاكثر الى استكمال هذا النصاب . وفيما يلي إجراءات تكوين شركات المساهمة بإيجاز :

#### 1- ابرام عقد الشركة وتحرير نظامها الاساسي

- الاكتتاب في رأس مال الشركة . حيث يشترط ان يكون رأس المال المصدر مكتتباً فيه بالكامل ، وان يقوم كل مكتتب باداء الربع على الاقل من القيمة الاسمية للاسهم النقدية .

- تقديم الحصص العينية .

- عرض اوراق تأسيس على لجنة ادرية خاصة تتم بمعرفة مصلحة الشركات .

تنفيذ الاجراءات الخاصة باشهار الشركة - حيث لايجوز للشركة ان تبدأ اعمالها الا من تاريخ الشهر في السجل التجاري ، ومن ثم تعتبر الشركة شخصية قانونية من وجهة النظر الرسمية والقانونية .

ويرجع اهمية ذلك الاعتبار من الناحية المحاسبية الى الالتزام بتطبيق التعليمات والاجراءات الواردة بالنظام الاساسي للشركة - سواء الخاصة باعداد القوائم المالية والافصاح عن المعاملات وكذلك العلاقة القانونية



وما يترتب عليه من علاقات مالية بين الشركة وحملة الاسهم والتزامات مجلس الادارة نحو التقارير المالية وعلاقته بالمراقب القانوني .

## 2- استخدام نظام الاسهم للحصول على رأس المال المستثمر

حيث يقسم رأس مال الشركة **Capital Stock Or share System** الى عدد كبير من الاجزاء يسمى كل منها سهما ، ويتم تحديد ملكية كل حامل للاسهم في رأس مال الشركة بعدد الاسهم التي يمتلكها .

وعادة ما ينقسم رأس مال الشركة المساهمة الى اسهم اسمية متساوية القيمة ، والسهم صك قابل للتداول ، ويحدد نظام الشركة القيمة الاسمية للسهم بحيث لا يقل عن 10 جنيهات ولا يزيد عن الف جنيه ، وتكون الاسهم غير قابلة للتجزئة ، أن رأس مال الاسهم **Capital Stock** يمثل مصدرا اساسا من مصادر التمويل المتاح للشركة ، وهو ينقسم الى عدد كبير نسبيا من الوحدات او الانصبة **Shares** والتي يطلق على كل منها سهما **Share** ، وفي داخل كل اصدار فإن كل سهم يتساوى تماما مع السهم الاخر ، وتمثل نسبة ملكية كل مساهم **Shareholder** في الشركة بنسبة ما يملكه من هذه المساهمة منسوب الى مجموع عدد الاسهم المتداولة **Outstanding Shares** .

وعادة يحق للمساهم شراء وبيع الاسهم المتداولة ورأس مال سواء في السوق الرسمية للاوراق المالية اذا ما كانت تلك الاسهم مسجلة **Listed** بالبورصة او في الاسواق الموازية (خارج المقصورة) **Over The Counter Markets** ، وفيما يلي ابرز الخصائص الرئيسية لملكية رأس مال الاسهم .

## 1- آثار تبادل الأسهم المحاسبية

ان تبادل الاسهم بين المساهمين سواء بالبيع او بالشراء لا يؤثر على اصول الشركة التي تتداول اسهمها او حتى على استمرارية الشركة قانونا ، كما

ان تبادل الاسهم ذاته لم يخلق مصدرا جديدا من الاموال للشركة المساهمة ،  
وبالتالى فهي لا تعتبر عملية تبادلية تستوجب المحاسبة عنها ( حيث عادة ما  
تثبت التغيرات فى ملكية الاسهم فى سجل المساهمين **Stockholder's Leger**  
وهو احد السجلات غير المحاسبية الذى يتم استخدامه فى توزيع الارباح على  
المساهمين) .

وتمثل تلك الخاصية احد ابرز اختلاف الشركات المساهمة عن الاشكال  
القانونية لمنشآت الاعمال .

وبخصوص رأس مال الشركة المساهمة يجب التمييز بين عدة مفاهيم  
لرأس المال هي :

#### **(A) رأس المال المصرح به Authorized Capital Stock**

يشير ذلك المصطلح الى عدد اسهم رأس المال التى يصرح للشركة  
المساهمة ان تصدرها - وعلى الرغم من ان عملية التصريح باصدار الاسهم  
واجبة الاثبات فى السجلات والدفاتر المحاسبية إلا أنه يتعين الافصاح فى  
جميع الاحوال عن عدد الاسهم المصرح به ضمن حقوق المساهمين .

#### **(B) رأس المال المصدر Issued Capital Stock**

يقصد بذلك المصطلح عدد الاسهم المصرح بها والتى قامت الشركة  
المساهمة باصدارها بالفعل ، وقد يتساوى عدد اسهم رأس المال المصدر مع  
عدد الاسهم المصرح بها او يقل عنها .

#### **(C) رأس المال غير المصدر Unissued Capital Stock**

يعنى ذلك المصطلح عدد الاسهم من الاسهم المصرح بها التى لم تتم  
الشركة المساهمة باصدارها بعد ، وبعبارة اخرى يتمثل ذلك المصطلح فى  
الفرق بين رأس المال المصرح به ورأس المال المصدر .



## (D) رأس المال المتداول Outstanding Capital Stock

يعبر ذلك المصطلح عن عدد الاسهم المصرح بها والتي قامت الشركة باصدارها وفي حيازة المساهمين ومتاحة للتبادل فيما بين المساهمين عن طريق البيع والشراء .

## (E) رأس المال المكتتب فيه Subscriptions To Capital Stock

يمثل ذلك المصطلح اسهم رأس المال المصرح بها ولم يتم اصدارها بعد الا انه تم الاكتتاب فيها من جانب المكتتبين بسداد قيمتها على اقساط الا انه لم يتم تحصيل كامل القيمة بعد منهم .

ويتم اصدار تلك الاسهم عندما يكتمل تحصيل ثمنها بموجب التعاقد بين الشركة المساهمة ومساهميها .

## (F) اسهم الخزانة Treasury Stock

تعبر تلك الاسهم عن اسهم الشركة ذاتها المصرح بها والتي سبق اصدارها ودفعها بالكامل ، الا ان الشركة قامت بشرائها من مساهميها ومازالت محتفظها بها اى لم تقم بالغائها وتخفيض رأس المال بقيمتها ، ويجدر الاشارة الى ان تلك الاسهم تدخل ضمن رأس المال المصدر الا انها تستبعد من عدد الاسهم المتداولة.

## 2- حقوق وامتيازات أسهم الشركة

يترتب على ملكية سهم من اسهم الشركة المساهمة بعض الحقوق والامتيازات التي لا يمكن تقييدها او الغائها الا طبقا لاجكام النصوص القانونية او طبقا للعقد الوارد فى عقد السهم ، ويجب دراسة بنود عقد التأسيس ونصوص قانون الشركات للتأكد من ذلك ، ولعل ابرز تلك الحقوق مايلى :

(A) الحق فى المشاركة بصورة نسبية فى الارباح التى تحققها وتقرر توزيعها الشركة بين المساهمين حسب نسبة المساهمة فى اسهم رأس المال .

(B) الحق فى المشاركة فى الادارة بصورة نسبية عن طريق التصويت عن طريق اعضاء مجلس الادارة .

(C) الحق فى المشاركة بصورة نسبية فى اصول الشركة عند تصفيتها .

(D) الحق فى المشاركة بصورة نسبية فى الاكتتاب فى اية اصدارات جديدة من نفس نوع السهم وهو ما يعرف بحق الاولوية **Preemptive Right**.

### 3- تعدد انواع الملكية **Variety Of Ownership Interests**

تمثل الاسهم العادية **Common Stock** حقوق الملكية الاساسية فى رأس مال الشركات المساهمة ، حيث يتحمل حملة هذه الاسهم مخاطر الخسائر التى قد تحدث عن نشاط الشركة ، كما ان لهم كافة الحقوق فى ملكية الارباح المحققة ، علما بأنه ليس لديهم اى حقوق فى الزام الشركة بتوزيع تلك الارباح عليهم او توزيع اصولها عند تصفية اعمالها .

وبهدف اجتذاب نوع معين من المستثمرين قد تقوم الشركة بعرض نوع او نوعين آخرين من الاسهم ذات حقوق ومزايا مختلفة عن تلك الخاصة بالاسهم العادية ، حيث قد يتنازل حملة تلك الفئة من الاسهم عن بعض الحقوق فى سبيل الحصول على حقوق ومزايا اخرى ، ما ينتج عن ذلك من تمييز لحملة هذه الاسهم ، ويطلق على تلك الاسهم بالاسهم الممتازة **Preferred Stock** ، ومن اهم المزايا الممنوحة لحملة هذه الاسهم هى ضمان نسبة معينة فى ارباح الشركة قبل اجراء اى توزيعات على حملة الاسهم العادية اولا فى توزيع الارباح وفى مقابل هذه الامتياز يتنازل حملة الاسهم الممتازة عن حقهم فى المشاركة فى ادارة الشركة او التصويت فى انتخاب اعضاء مجلس الادارة .



بعبارة اخرى تتمثل انواع اسهم رأس المال التي تقوم شركات المساهمة باصدارها في اسهم عادية او اسهم ممتازة ، حيث يقدم كل نوع منها انماط مختلفة من العائد والمخاطر المتوقعة .

### **الاسهم العادية Common (Ordinary) Stock**

بصفة عامة تتميز الاسهم العادية في الشركات المساهمة بالاتي :

- 1- تعطى للمساهم الحق في التصويت في الجمعية العامة .
- 2- تعطى للمساهم الحق في المشاركة في الارباح المتبقية بعد اداء نصيب الانواع اخرى من الاسهم .
- 3- تعطى للمساهم الحق في المشاركة فيما يتبقى من اصول الشركة في حالة تصفيتها .
- 4- تعطى للمساهم الحق في الاكتتاب في اسهم زيادة رأس المال بنسبة ملكيتهم .
- 5- ليس هناك حد اعلى على العائد الذي يحصل عليه المساهم في الاسهم العادية على عكس الحال بالنسبة لفئات المستثمرين من الاخرى في الشركة كالمقرضين او اصحاب الاسهم الممتازة .
- 6- يتحمل اصحاب الاسهم العادية درجة اكبر من المخاطر في حالة عدم تحقيق ارباح او انخفاضها .

### **الاسهم الممتازة Preferred Stock ( preference Shares )**

من اشكال الامتياز في الشركة المساهمة اعطاء حملة الاسهم الممتازة حق اولوية على الارباح ، حيث تضمن الشركة لهم الحصول على ارباح بنسبة محددة عادة قبل توزيع اى مقدار من الارباح على الاسهم العادية ،

ومقابل ذلك الامتياز قد يضحى حملة الاسهم الممتازة بحقوقهم فى التصويت فى الادارة او بحقوقهم فى اقتسام الارباح التى تزيد عن النسبة المحددة .

من هنا فإن الاسهم الممتازة تعطى حقوق للملكية فى الشركة المساهمة بشكل أكثر تفضيلا لمساهميها على المساهمين العاديين فى الامور التالية :

1- تفضيل فى توزيع الارباح .

2- تفضيل فى الحصول على فائض الاصول عند تصفية الشركة .

3- تعتبر الاسهم الممتازة اقل مخاطرة من الاسهم العادية ، حيث عادة ما تتحدد توزيعات الارباح على المساهمين الممتازين بنسبة مئوية محددة مقدما من القيمة الاسمية للسهم ، ويجرى توزيعها مسبقا لاية ارباح يتقرر توزيعها على المساهمين العاديين .

4- تشمل الاسهم الممتازة على بعض الخصائص من كل من حقوق الملكية والالتزامات ، وتجعل خصائص مثل معدل العائد المحدد مقدما والقابلة للسداد وعدم اعطاء الحق فى التصويت فى الجمعية العامة تلك الاسهم قريبة من طبيعة الالتزامات مثل القروض طويلة الاجل ، الا انه من ناحية اخرى ليس هناك التزام على المنشأة عموما لسداد قيمة الاسهم الممتازة فى تاريخ معين وبذلك الصفة تعتبر مصدر دائم للاموال ومن هنا يتم تصنيفها ضمن حقوق المساهمين حتى لو كانت قابلة او السداد **Redeemable Preferred Stock** .

5- تتميز بعض الاسهم الممتازة بخاصية قابليتها للسداد **Callable** حيث يتعين انه تسدد الشركة قيمة تلك الاسهم ( بسعر معين مقرر ) ، حيث تسدد الشركة للقيمة المسبق عليها للمساهم الممتاز ومن هنا قد تنتهى علاقة الملكية فى الشركة .



6- تتميز بعض الاسهم الممتازة بأنها قد تعطى للمساهم الحق فى ان يقوم بتحويل اسهمه الممتازة باسمهم عادية **Convertible Preferred Stock** بناء على سعر محدد مقدما .

7- يمكن للاسهم الممتازة ان تكون مجمعة للارباح **Cumulative Preferred Stock** بحيث تضمن للمساهم الحصول على جميع للتوزيعات المقررة للسهم بما فيها السنوات السابقة التى لم يعط فيها عن ارباح ، ويسبق للمساهمين العاديين فى توزيع الارباح متى تم اعلان الشركة لتوزيعها ، ويطلق على الارباح المقررة للاسهم الممتازة مجمعة الارباح فى السنوات التى لا يجرى خلالها توزيع للارباح بتوزيعات الارباح المتأخرة **Dividends In Arrears** .

8- احيانا ما تعطى ميزة اضافية لحملة الاسهم الممتازة عن طريق اعطائهم الحق ليس فقط فى التمتع بأفضلية عند توزيع الارباح بتحديد معدل معين لربح السهم الممتاز ، ولما ايضا الحق فى مشاركة المساهمين العاديين فى الارباح الموزعة بعد توزيع المعدل المقرر لارباح الاسهم الممتازة ويطلق على تلك الاسهم فى هذه الحالة بمصطلح الاسهم الممتازة المشاركة فى الارباح **Participating Preferred Stock** والتي قد تكون مشاركة بالكامل او جزئية فى الارباح **Fully Or Partially Participating** .

#### 4- المسئولية المحدودة لحملة الاسهم **Limited Liability**

تمثل الاستثمارات التى يقدمها المساهمون فى رأس مال الشركة الحد الاقصى للخسائر الى يمكن ان يتحملوها ، ويتحدد الحد الاقصى لمسئولية حملة الاسهم **Shareholders** فى حالة افلاس او تصفية الشركة بمقدار القيمة الاسمية الواردة على وجه صك السهم ، وتمثل تلك القيمة الحد الأدنى الذى يجب على حملة الاسهم دفعة قبل الحصول عليه ، مما يجعلهم غير مسئولين

عن اداء ديون الشركة من اموالهم وممتلكاتهم الشخصية ، بعبارة اخرى فإنه اذا تعرضت الشركة لخسائر لدرجة تجعل الاصول المتبقية بها غير كافية لسداد الدائنين ، فإن الدائنين لا يمكنهم الرجوع على الاصول الشخصية للمساهمين ، بعكس الحال فى شركات الاشخاص والمنشآت الفردية ، حيث يمكن استخدام الاصول الشخصية للملاك فى الدفاتر بالمطالبات المستحقة على الشركة والتي لم تسدد بعد .

ولاشك ان مسؤولية المساهمين المحددة عن التزامات الشركة (بقدر مساهمتهم فى الشركة) تعتبر امرا منطقيا فى ضوء خاصية انفصال الملكية عن ادارة الشركة حيث ليس من المعقول امتداد مسؤولية المساهمين عن التزامات الشركة الى اموالهم الخاصة .

5- وجود شخصية قانونية مستقلة **Separate Legal Entity** للشركة المساهمة عن اصحابها الملاك ، بما يسمح بضمان استمرارية سياسات لشركة بصرف النظر عن تغيير اصحابها ، ويؤدى تلك الى استمرارية الشركة المساهمة فى ممارسة نشاطاتها رغما عن تغيير الاشخاص الملاك ، حيث ان شكلها القانونى لا يتأثر بذلك حيث يتوافر للملاك امكانية تصفية استثماراتهم بسهولة دون حاجة الى تصفية الشركة ذاتها ، فلاشك ان تبادل اسهم الشركة من مساهم الى مساهم اخر جديد لا يخلق موارد مالية جديدة للشركة ، باعتبار ان ذلك لن يؤثر على اصولها ، كما انه لا يؤثر على استمرارياتها فى نشاطها واعمالها .

#### 6- امكانية فصل الملكية عن الادارة

حيث يمكن ان تدخل الشركات فى معاملات عن طريق ادارتها دون الرجوع الى الملاك ، فليس من الضرورى ان يقوم هؤلاء الملاك بادارة



الشركة مما يمكن استخدام الكفاءات الادارية الخبيرة فى ادارة الشركة لصالح مساهميهـا عن التزاماتها .

## **7- وجود صيغة رسمية لاجراءات توزيع الارباح على المساهمين**

### **Formality Of Profit Distribution**

يحدد النظام الاساسى للشركة المساهمة كيفية توزيع الارباح ، وبصفة عامة توجد ثلاثة شروط يتعين اخذها فى الاعتبار قبل اجراء اى توزيعات على المساهمين هى :

- 1- لايجب اجراء اى توزيعات للارباح على المساهمين قبل سداد راس مال الشركة بالكامل وتنفيذ اى شروط قانونية وتعاقدية مثل تكوين الاحتياطى القانونى .
- 2- يجب موافقة الجمعية العامة للمساهمين على مشروع توزيع الارباح المعد عن طريق مجلس الادارة .
- 3- يجب ان يتم توزيع الارباح النقدية طبقا للشروط والحقوق والمزايا الخاصة بكل نوع من انواع الاسهم .

### **الشركات ذات الطبيعة المختلطة**

وتلك الشركات فى الواقع تجمع بين خصائص شركات الاشخاص وشركات الاموال على سبيل المثال شركات التوصية بالاسهم والشركات ذات المسئولية المحدودة.

#### **A- شركات التوصية بالاسهم Commandiate Companies With Shares**

وتعرف تلك الشركة بانها عبارة عن شركة يتكون رأسمالها من حصة او اكثر يملكها شريك متضامن او اكثر ، واسهم متساوية القيمة يكتب فيها مساهم او اكثر ويمكن تداولها اى انها تتكون من نوعين من الشركاء :

##### **a- شركاء متضامنين**

حيث يجمعهم الاعتبار الشخصي - ويسألون عن ديون الشركة مسئولية تضامنية وغير محدودة في جميع لموالهم ، شأنهم في ذلك شأن الشركاء المتضامنين في شركة التضامن أو شركة التوصية البسيطة ، ولا يجوز لهؤلاء الشركاء التنازل عن حصصهم في رأس مال الشركة أو الخروج منها ، كما ان حياة الشركة ترتبط الى حد كبير بوجود هؤلاء الشركاء على قيد الحياة وكامل الأهلية .

#### **b- شركاء مساهمين**

وتأخذ حصصهم شكل الاسهم كما هو الحال في شركات المساهمة بحيث يعتبر الشريك مسئولا في حدود ما لكتب فيه ، كما يجوز ان يتداول اسهمها بالطرق المعمول بها في شركات المساهمة ، ويشترك هؤلاء المساهمون في ادارة الشركة من خلال الجمعية العامة للمساهمين في حدود معينة طبقا للنظام الاساسي للشركة .

#### **B- الشركات ذات المسئولية المحدودة Limited Liabilities Companies**

كذلك تعتبر شركة ذات طبيعة مختلطة ما يعرف بالشركات ذات المسئولية المحدودة **Limited Liability Companies** وهي تلك الشركات التي تتكون من عدد معين من الشركاء لا يزيد عددهم عن خمسون شريكا (ولا يقلون عن اثنين بالطبع) يسأل كل منهم عن ديون الشركة مسئولية محدودة بقدر حصصهم في رأس المال ، وتلك الشركات تقترب من شركات الاشخاص في انها لا تجمع عددا كبيرا من الشركاء وحصص الشريك فيها غير قابلة للتداول ، هذا علاوة على انها لا تجمع رأس المال عن طريق الاكتتاب العام ، كما ان تلك الشركة تقترب من شركات الاموال لان مسئولية الشريك فيها محدودة بحصته، هذا ويبلغ الحد الأدنى لرأس مال تلك الشركات بمبلغ خمسون الف جنيه<sup>(1)</sup>.

<sup>(1)</sup> تم استحداث تعديل في تحديد الحد الأدنى للشركة ذات المسئولية المحدودة في عام 2007 بحيث يمكن تكوينها برأس مال يبلغ 1000 جنيه كحد أدنى ثم استحداث تعديل آخر عام 2008 بأن يكون الحد الأدنى لرأس مال تلك الشركات بمبلغ جنيه واحد



ويحكم كل من شركات التوصية بالاسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة قانون الشركات رقم 159 لسنة 1981 ، هذا وتتمتع تلك الشركات بنفس خصائص شركات المساهمة من حيث :

- عدم وجود التزام شخصي على حملة الاسهم او المسؤولية المحدودة .
- انها شركات ذات وحدة قانونية مستقلة تتميز باستمرار وجودها ، حيث انها تستمر في اعمالها على الرغم من تغير المساهمين او الشركاء فيها .
- الفصل بين الادارة والملكية - حيث ليس هناك حق لحامل السهم في ادارة الشركة الا اذا تم انتخابه عضو بمجلس الادارة او مدير للشركة .

## 1.2 مشاكل المحاسبة عن شركات الأشخاص

### Accounting Problems For Partnership and Limited Partnership

بوجه عام يتم تطبيق معايير المحاسبة المتعارف عليها على كافة معاملات شركات الأشخاص التي يتم تسجيلها في دفاتر وسجلات اليومية والأسناد إلا ان هناك معاملات تتميز بها تلك الشركات تتطلب معالجات محاسبية خاصة عند إثباتها . ولعل أبرز تلك المشكلات مايلي :-

#### 1- مشاكل تكوين رأس مال الشركة Problems in Enterprise Formation

وهي تتعلق بمشاكل أثبات سداد رأس المال المقدم من الشركاء سواء في صورة أصول نقدية أو أصول غير نقدية أو أصول والتزامات منشأة فردية (صافي أصول عينية) .

#### 2- مشاكل الحسابات الشخصية للشركاء

### Problems in Personal or Current Account

وهي مشاكل تتعلق بإثبات المعاملات التي تحدث بين الشركة والشركاء والتي تؤثر على حقوقهم طرف الشركة . حيث يتم إثبات تلك التغيرات في

حقوق الشركاء في حساب خاص لكل شريك منفصل عن حساب رأس ماله ،  
ولعل أبرز المعاملات التي تحدث وينتج عنها أثر مباشر أو غير مباشر على  
الحساب الشخصي للشريك سواء بالزيادة أو بالنقص مايلي :-

- المسحوبات وفوائدها .

- قروض الشركاء وفوائدها .

- الأرباح أو الخسائر وطرق توزيعها **Dividing**.

### 3- مشاكل إعادة تنظيم الشركة **Problems in Enterprise Rseorganization**

حيث قد تحدث تغيرات وتعديلات على عقد الشركة ، وكما سبق القول  
تمثل تلك التعديلات بمثابة حلاً للشركة وإنقضاء لها من الناحية القانونية ،  
حيث يتم تكوين شركة جديدة ، ويتم في تلك الحالة تغيير وتعديل عقد الشركة ،  
من خلال ذلك تتولد عديد من المشاكل المحاسبية في تلك الاحوال نتيجة :-

1- زيادة رأس المال والتي تتم عادة عن طريق السداد نقداً أو عينيّاً أو  
عن طريق استخدام الأرصدة الدائنة للحسابات الشخصية للشركاء ، أو  
استخدام الأرباح غير الموزعة أو استخدام قروض الشركاء .

2- تخفيض رأس المال والذي يتم عن طريق رد جزء من رأس المال  
نقداً أو استخدام الأرصدة المدينة للحسابات الشخصية لإجراء التخفيض أو  
إعادة تقدير الأصول المختلفة .

### 3- انضمام شريك جديد **Adimission of Partner**

تتوقف المشاكل المحاسبية الناتجة عن الانضمام عن طريق حصول  
الشريك الجديد على حصة في رأس المال ، ويتم التفرقة بين حالتين :-

(i) حالة شراء الشريك الجديد حصة من رأس مال أحد أو أكثر من  
الشركاء الأصليين .



(ii) حالة قيام الشريك الجديد باستثمار وضخ أموال جديدة في الشركة .

#### 4- انفصال أو انسحاب شريك Retirement or Withdrawal of a Partner

فقد ينسحب أحد الشركاء سواء بموافقة الشركاء أو بموجب حكم قضائي وهنا قد يتم حل الشركة ، وتلافياً لما قد يلحقها من أضرار فقد يتم اتفاق باقي الشركاء على الاستمرار رغماً عن ذلك الانفصال . وهنا توجد شكلين هما :-

(i) مشاكل تحديد حقوق الشريك المنفصل في تاريخ التخرج .

(ii) سداد حقوق الشريك المنفصل .

#### 5- أنقضاء شركة التضامن Dissolution of the Enterprise

يحدث أنقضاء وتوقف Dissolution الشركات عموماً لأسباب عامة لكافة أنواع الشركاء واسباب خاصة تتعلق بشركات الأشخاص . وتتمثل تلك الأسباب على النحو التالي :-

##### (i) الأسباب العامة لإنقضاء الشركات :-

1- انتهاء الميعاد المحدد Expiry of The Term Duration للشركة ، مالم يتضمن عقد الشركة شرطاً يجيز التجديد .

2- إجماع الشركاء على إنهاء الشركة قبل حلول الميعاد المحدد لإنقضائها.

3- إنتهاء أو اتمام العمل Completion of The adventure الذي تأسست الشركة من أجله حتى ولم يتم إنتهاء المدة أو الميعاد المحدد للشركة في عقد تأسيسها وتكوينها.

4- هلاك جميع أصول الشركة أو غالبيتها بحيث يتعذر الاستمرار في أعمال الشركة مالم يتفق اجمالى هؤلاء الشركاء على الاستمرار .

5- إندماج Merging الشركة في شركة أخرى أو أكثر وتكوين شركة أخرى جديدة .

وقد يتم تأمين الشركة والاستيلاء عليها مقابل دفع تعويض للشركاء بالشركة مع إنهاؤها وتوقفها وعدم الاستمرار في أعمالها .

## (ii) الأسباب الخاصة لأنقضاء شركات الأشخاص

هناك اسباب خاصة لأنقضاء شركات الأشخاص هي :-

1- انسحاب أحد الشركاء Retirment of a Partner من الشركة ، بشرط ان يكون انسحابه مشروعاً قانوناً ، حيث يجوز للشريك الانسحاب من الشركة بشرط أخطار رغبته إلى سائر الشركاء الآخرين على ان يكون ذلك بموافقة باقي الشركاء .

2- صدور حكم قضائي من احد المحاكم The Court يؤيد أنقضاء الشركة نتيجة وجود منازعة بين الشركاء .

## 3- وفاة احد الشركاء The Death of a Partner

4- إعسار او إفلاس احد الشركاء The Insolvency of a Partner أو الحجز عليه نتيجة إلمام السفه أو الجنون به .

5- عدم وفاء احد الشركاء بما تعهد به .

6- بيع شركة الأشخاص إلى شركة أخرى مساهمة .

وعموماً ففي بعض الحالات المذكورة بعاليه فان الشركاء قد يستمرون في الشركة . أما اذا لم يستمروا - كما في باقى الحالات - فسوف هناك إنقضاء أيضاً للشركة على النحو التالى :-

a- حيث يتفق الشركاء على ان الشركة يحق حلها وأنقضائها .



b- حيث يكون كافة الشركاء فيما عدا شخص واحد قد تعرضوا للأفلاس أو الإعسار .

c- حيث يصبح المشروع غير شرعى او غير قانونى .

d- في حالة وجود أخطار من احد الشركاء للإنقضاء أو التوقف .

e- في حالة قضاء المحكمة بالإنقضاء وتتمثل الظروف التى خلالها تصدر المحكمة أمر الإنقضاء مايلى :-

- حيث يصبح أحد الشركاء ذو عقلية غير سليمة (مختلة) .

- حيث يعانى احد الشركاء من عدم قدرة دائمة على العمل .

- حيث يكون احد الشركاء مديناً نتيجة وجود سوء سلوك مشين يؤثر على الشركة جوهرياً .

- حيث يكون هناك عدم احترام دائم لعقد اتفاق شركة التضامن عن طريق احد الشركاء .

- حيث يقوم احد الشركة بتحويل مصلحته أو حصته إلى شخص ثالث آخر .

- حيث يبدو قرار التوقف أو الانقضاء للمحكمة انه عادل ومتكافئ .

وبعد ان يتم انقضاء شركة الأشخاص يستمر حقوق والتزامات الشركاء في كافة الأشياء الضرورية الخاصة بالمشروع . حيث يكون لكل شريك الحق في ان يكون له ملكية بالشركة يتم سدادها بعد تسوية ديون الشركة . وفيما يتعلق بتقسيم الأصول الناقصة (بعد سداد القروض والديون) يكون للشريك الحق في ان يكون له حسابات معدلة ويتم تقسيم صافى الأصول فيما بين الشركاء طبقاً لحقوقهم الموضحة بالعقد والحسابات . وعموماً تتولد عديد من المشاكل نتيجة لإنقضاء شركات الأشخاص ، يمكن إجمالها إلى أربعة :-

(i) إنقضاء الشركة وحلها ثم تصفيتها .

حيث يتم إنهاء أعمال الشركة وتصفيتها **Liquidation** بحيث يتم بيع أصول الشركة وتحصيل مالها من حقوق طرف الغير وسداد ما عليها من حقوق لصالح الغير وتوزيع ما تبقى من أموال على أصحاب الحقوق بالشركة .

(ii) إنقضاء الشركة نتيجة تحويلها إلى شركة مساهمة .

حيث يؤدي حل الشركة إلى نقل كل أو بعض أصول الشركة إلى شركة المساهمة ، وفي مقابل ذلك يتم دفع مقابل معين في صورة أسهم عينية بالشركة المساهمة .

(iii) إنقضاء الشركة وحلها ثم إعادة تكوينها

ويحدث ذلك في حالة انضمام الشركة إلى شركة أخرى سواء قائمة **Merger** أو اندماج الشركة مع شركة أخرى أو أكثر وتكوين شركة أخرى جديدة **Amalgamation** ، ويترتب على ذلك انتقال الأصول المختلفة بعد إعادة تقديرها للشركة الجديدة ويصبح الشركاء في الشركة المنضمة أو المندمجة شركاء جدد في الشركة الجديدة .

(iv) إنقضاء الشركة وإعادة تنظيمها مرة أخرى .

ويؤدي ذلك إلى مجرد تغييرات في هيكل رأس المال **Capital** **Readjustment** عن طريق زيادة أو تخفيض رأس المال أو إعادة تقدير الأصول أو الخصوم . وقد يترتب على إعادة التنظيم دخول أو خروج شريك أو أكثر من الشركة . ويلاحظ ان ذلك لن يؤدي إلى حل الشركة وكذلك لا يفقدها شخصيتها المعنوية كما هو الأمر بالنسبة لإعادة تكوين الشركة .

### 1.3 أنشطة وواجبات

#### 1.3.1 اسئلة للمناقشة والمراجعة

- 1- ماهى الاشكال القانونية المختلفة التى تتخذها الشركات والتنظيمات ؟
- 2- فرق بين خصائص المنشآت الفردية وشركات الاشخاص ؟
- 3- وضع مزايا وعيوب الاشكال القانونية لتنظيمات الاعمال ؟
- 4- وضع مسئولية المالك او الشريك وحدودها فى كل نوع من انواع شركات الاعمال القانونية ؟
- 5- عرف شركات التضامن البسيطة موضحا خصائصها ؟
- 6- عرف شركة التضامن ذات المسئولية المحدودة موضحا خصائصها ؟
- 7- اعقد مقارنة بين طبيعة ومسئولية كل من الشريك المتضامن والشريك الموصى فى شركات الاشخاص ؟
- 8- اشرح مسئولية الشركات المتضامنين الشخصية والتضامنية ؟
- 9- تقدم شركات الاشخاص على الاعتبار الشخصى والثقة المتبادلة والوكالة المتبادلة - اشرح .
- 10- هناك عديد من مشاكل كل المحاسبة التى تواجه تكوين وتنظيم وانقضاء شركات الاشخاص - اشرح .

#### 1.3.2 اكمل العبارات التالية :-

- 1- تتشابه المحاسبة فى شركات الاشخاص مع المحاسبة فى المنشآت الفردية فيما عدا :-

.....

.....



2- يجرى تقديم الأصول غير النقدية ..... عند  
تكوين شركة الأشخاص .

3- تبلغ القيمة الدفترية لشركة احمد و ابراهيم 6000 جنية ويظهر راس  
مال كل من الشريكين رصيذاً بمبلغ 300000 جنية فاذا رغب كريم فى شراء  
حصة ابراهيم بمبلغ 400000 جنية فان حساب راس مال كريم يجعل دائناً  
بمبلغ.....

4- يجرى الاعتراف المقدرة الكمية غير العادية للشركة تحت اسم  
.....

5- ما لم يمكن القصد هو اقتسام للربح والخسارة بالتساوى فان اساس الاقتسام  
يجب النص عليه فى .....

6- لا تدرج مكافآت الشركاء ولا الفوائد على راس المال فى قائمة الدخل  
دائماً تدرج فى.....

7- تتمثل الاشكال القانونية لتكوين وتشغيل المشروعات فى :-

.....-

.....-

.....-

8- تعاني المنشآت الفردية من عدة عيوب تتغلب عليها شركات  
الأشخاص هي :-

.....

.....

### 1.3.3 1.3.3 علق على صحة او خطأ العبارة :-

- 1- يتم التعامل لاغراض المحاسبة مع المنشآت الفردية على انها كيان مستقل ومنفصل عن المالك .
- 2- تعتبر مسؤولية المالك الفردى متشابهة مع مسؤولية الشريك المتضامن فى شركات الاشخاص .
- 3- تعتبر مسؤولية الشريك المتضامن غير محدودة تماما مثل المساهم فى شركة الاموال .
- 4- يجوز للشركات فى شركة الاشخاص التنازل عن حصتهم للغير فى حالة اختلافهم مع باقى الشركات .
- 5- ان إنهاء الشكل القانونى لشركة الاشخاص يعنى انها الشخصية المعنوية لها .
- 6- تعتبر مسؤولية الشريك الموصى فى شركات التوصية البسيطة مسؤولية شخصية وتضامنية .
- 7- يترتب على اعادة تنظيم راس مال شركات الاشخاص انقضاء وحل الشركة ويتعين تصفيتها وتحديد حقوق كل شريك .
- 8- هناك اسباب عامة لانقضاء شركات الاشخاص وشركة المساهمة .
- 9- هناك اسباب خاصة يترتب عليها انقضاء شركات التضامن .
- 10- تنقضى شركات الاشخاص ويتم تصفيتها متى ثم اندماجها او انضمامها فى شركة اخرى .

### 1.3.4 1.3.4 اسئلة الاختيار المتعدد :-

- 1- كافة المعلومات التالية صحيحة فيما يتعلق بخصائص شركات فيما

عدا :-

- A. المشاركة فى الملكية وفى الربح والخسارة .  
B. التزام غير محدد للشركات .  
C. العمر القانونى غير محدد ( الاجل غير مسمى ) .  
D. يعمل جميع الشركات فى ظل قانون الشركات والتفويض الممنوح كل منهم بموجب عقد الشركة .

2- المشاركة فى الملكية شخصية واكثر للقيام لعمل اقتصادى يهدف الى تحقيق الربح - يعنى ذلك التعريف :-

- A. منشآت الافراد .  
B. شركات الاشخاص .  
C. شركات المساهم .  
D. لا شيء مما ذكر .  
3- يعنى التوقف القانونى لشركات الاشخاص :-

- A. انتهاء الشكل القانونى نتيجة للتغير فى العلاقة بين الشركاء .  
B. انتهاء النشاط الرئيسى للشركة وانتهاء شخصيتها المعنوية .  
C. التصفية .  
D. كل ما ذكر .  
E. لا شيء مما ذكر .

4- قد يتم انقضاء شركة الاشخاص وحلها وتوقفها فى ظل الحالات

التالية :-

- A. تصفية الشركة .  
B. تحويلها الى شركة مساهمة .  
C. اندماجها او انضمامها الى شركة اخرى .



D. كل ما ذكر .

5- تمثل مسؤولية كل من الشركاء في شركة التوصية البسيطة بالآتي :-

A. مسؤولية غير محدودة .

B. مسؤولية شخصية .

C. مسؤولية تضامينية .

D. لا شيء مما ذكر .



**الوحدة الثانية**

**تصفية شركات الاشخاص**

**Liquidating Partnerships**





## **الوحدة الثانية**

### **تصفية شركات الاشخاص**

#### **Liquidating Partnerships**

- 2.1 مفهوم ومراحل واجراءات التصفية ومشاكلها .
- 2.2 المحاسبة عن تحويل اصول الشركة الى نقدية .
- 2.3 المحاسبة عن توزيع النقدية دفعة واحدة .
- 2.4 المحاسبة عن توزيع النقدية على دفعات .
- 2.5 أنشطة وواجبات .





## 2.1 مفهوم ومراحل واجراءات التصفية ومشاكلها

### The meaning , steps and problems in liquidation process

#### 2.1.1 مفهوم التصفية Liquidation Concept

يشير معنى التصفية الى انتهاء أنشطة الشركة بعد انقضاءها وحلها لعدد من الاسباب التي سبق ذكرها . ويتم التصفية عادة بعد ان يتم تعيين مصرفي Liquidation Officer (قد يكون أحد الشركاء ذاتهم أو محاسب عام مهني والذي يقوم ببيع أصول الشركة وتحصيل مالها من حقوق طرف الغير ثم تسديد ما عليها من ديون لصالح الغير ، وتوزيع ما تبقى من اموال على الشركاء .

بعبارة أخرى يقال ان الشركة في حالة تصفية أو في مرحلة تصفية عندما يتم انتهاء أنشطتها الاقتصادية عن طريق تحويل أصولها الى نقدية وتسوية التزاماتها مع الدائنين ثم توزيع اى نقدية متبقاه على الشركاء .

فمن جهة قد يتم بيع صافي أصول الشركة كوحدة واحدة ، الا انه من جهة ثانية فقد تباع تلك الاصول على مراحل وعندئذ يجب استخدام كل او معظم النقدية التي تحصل في سداد المستحق للدائنين . ولذلك فقد تتم عملية التصفية بسرعة أو قد تستغرق عدة شهور وربما عدة سنوات من الزمن .

وقد تشير بعض الكتابات الى أن مصطلح التصفية هو مجرد سداد وتسوية الالتزامات Payment of Liabilities الا ان ذلك المعنى يتسم بالضيق وعدم الاتساع ، حيث يتم استخدامه في هذا المؤلف غالباً بمعناه العريض للإشارة الى انتهاء وحل أنشطة احد الشركات وبالتالي تضمين كافة جوانب عملية التصفية في مجموعها The Entire Winding-up Process .

وعادة ماستخدم عدة مصطلحات داخل عملية التصفية هي التحقق Realization بمعنى تحويل الاصول الى نقدية ، مصطلح سداد ودفع

Payment أى مستحقات او التزامات للدائنين بالاضافة الى مصطلح التوزيع Distribution حيث يتم توزيع أى نقدية متبقاه للشركاء .

### 2.1.2 خطوات ومراحل عملية التصفية

#### Step and Phases of Liquidation

عند اتخاذ قرار بتصفية احدى شركات الاشخاص (انهاء الشركة وعدم الاستمرار فى انشطتها واعمالها العادية) يجب تعديل Adjusting الحسابات Account تم اقفالها Closed ويتضمن ذلك اقفال صافى ربح أو خسارة الفترة المالية الاخيرة فى حـ / راس مال الشركاء .

ومن الناحية العملية تتمثل مراحل عملية التصفية كما يشرحها الشكل رقم (2.1) على النحو التالى :

1- التحقق Realization ويعنى تحويل الاصول الى نقدية ، حيث عادة ماتبدأ عملية التصفية ببيع الاصول غير النقدية Sell the Non Cash Assets على سبيل المثال الاراضى والمباني والالات والسيارات ...الخ الى اصول نقدية .

2- الدفع Payment وهو يشير الى مرحلة دفع الالتزامات المستحقة على الشركة لصالح الغير وهم الدائنين حسب اولوية الدفع لكل دائن (أو مدين) أى ما اذا كان الامر يتعلق بديون عادية أم ديون مقابل أحد الاصول .

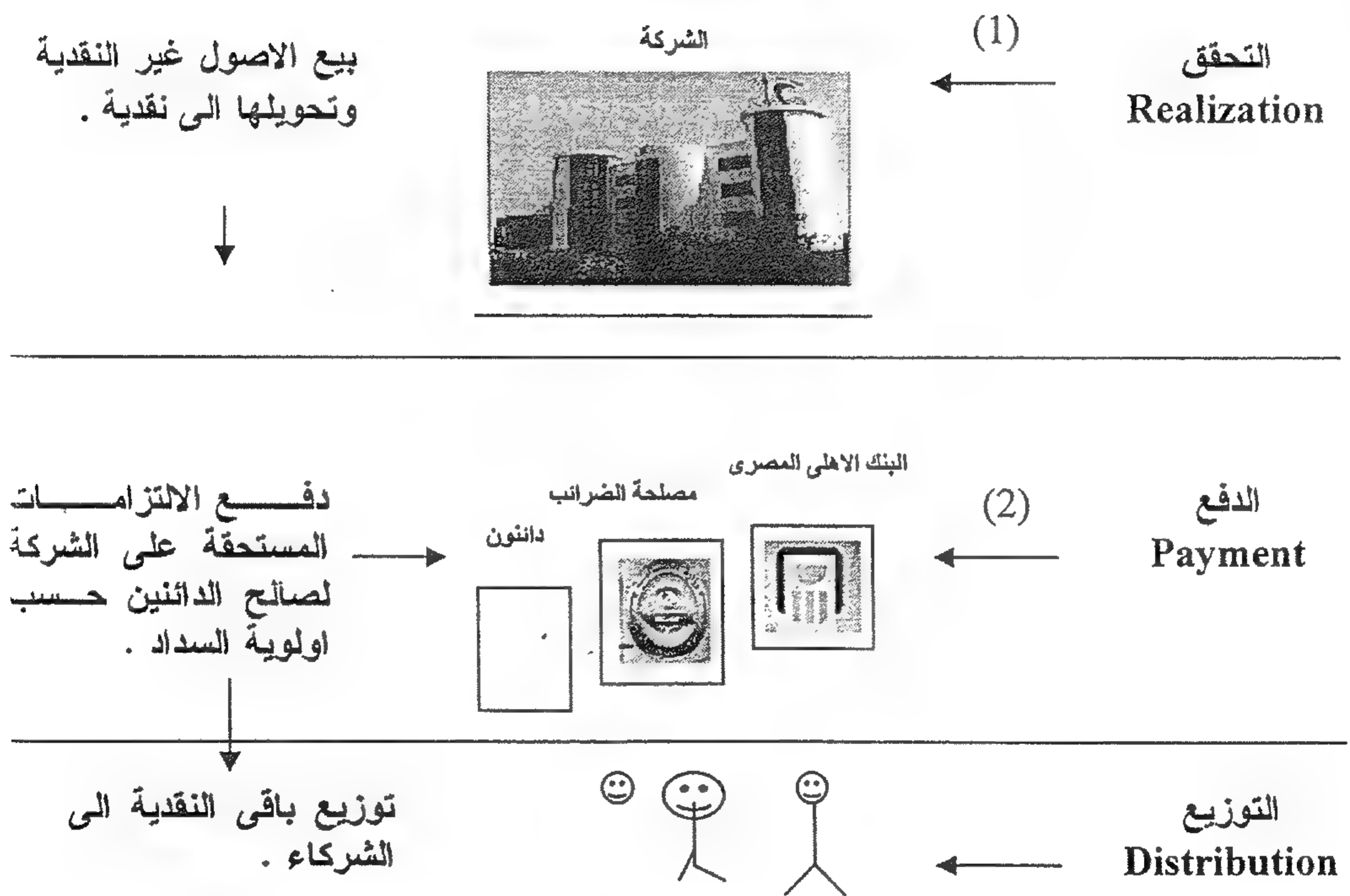
وقد تتم تلك المرحلة دفعة واحدة فى نهاية عملية التصفية وهو ما يطلق عليها بالتصفية البسيطة والسريعة ، أو قد تتم تلك المرحلة على دفعات عند تحصيل أى مبالغ من بيع الاصول أو تحصيل حسابات المدينين وهى ما يطلق عليها بمرحلة التصفية المركبة أو التدريجية .

3- التوزيع Distribution وتنصب تلك المرحلة بصفة اساية على توزيع الباقي من النقدية بعد سداد الالتزامات الى الدائنين على الشركاء .

وغنى عن البيان فإن المصفى عادة ما يقوم بسداد الالتزامات طبقاً لدرجة أولويات كميات كل دين ، حيث يتم سداد الالتزامات لكافة الدائنين أولاً ثم الالتزامات التى تستحق على الشركة لصالح الشركاء ثم دفع الباقى للشركاء سداداً لرصيد حساب رأس المال والأرباح .

### شكل (2-1)

#### الخطوات الخاصة بتصفيه شركة التضامن



وقد تأخذ عملية التصفية خطوة اضافية ثانية هى توزيع ناتج بيع الأصول غير النقدية اذا اسفرت عن مكاسب **Gains** أو خسائر **Losses** على الشركاء وفقاً لنسبة توزيع صافى الدخل **Income Sharing** ، على ان ترحل حصة كل

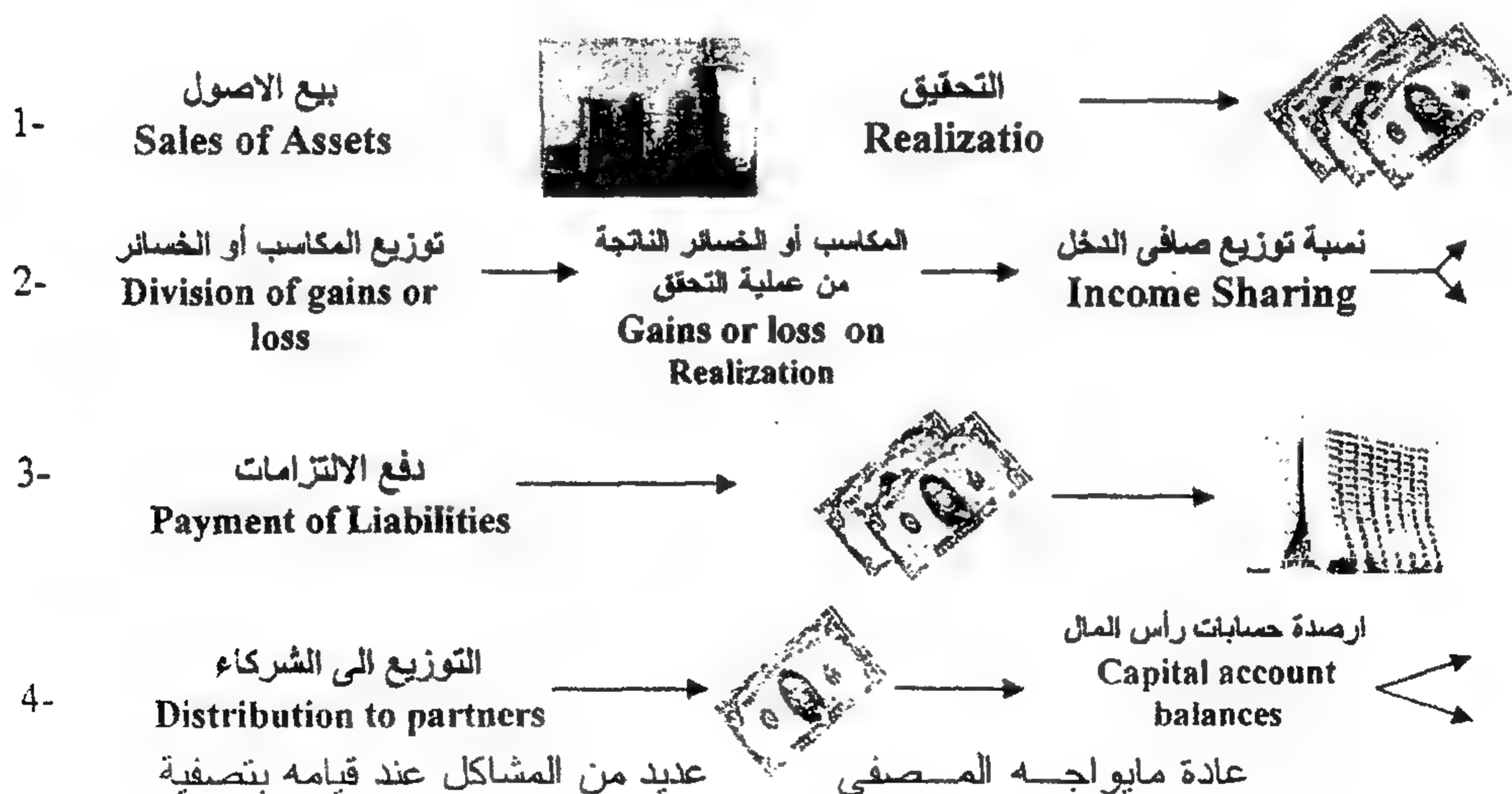


شريك الى حساب رأسماله . الا انه يجب الا يتم دفع اى مبالغ لاي شريك حتى يتم سداد كافة الالتزامات المستحقة للدائنين **Claims of creditors** على الشركة من النقدية المكونة من عملية التحويل **Realization** . فإذا كانت النقدية المحصلة من بيع الاصول لا تكفى لدفع الالتزامات بالكامل فعندئذ يحق لاي دائن له رصيد طرف الشركة ان يحصل على ذلك الرصيد **Balance** جبرا من الاصول الشخصية لاي شريك سواء اكان رصيد حساب رأسماله فى الشركة مديناً **Debit** أم دائناً **Credit** .

ويوضح الشكل البيانى رقم (2-2) عملية التصفية وفقاً للشرح المتقدم .

#### شكل بيانى رقم (4)

#### خطوات عملية تصفية شركة التضامن Steps in liquidating a partnership



الشركة لعل ابرزها مايلي :

### 1- اختيار طريقة التصفية Liquidation Methodology

قد يقوم المصفي باجراء عملية التصفية دفعة واحدة او على دفعات حيث تتسم الطريقة الاولى بالسرعة والبساط باعتبار ان اجراء عملية السداد للدائنين والتوزيع للشركة يتم دفعة واحدة بمجرد تحصيل النقدية من بيع كافة الاصول غير النقدية، في حين تتصف الطريقة الثانية بالطول والتعقيد حيث تتم عملية السداد للدائنين والتوزيع للشركاء على دفعات وفي اوقات مختلفة عند تحصيل اى مبلغ من بيع احد الاصول غير النقدية .

ولاشك ان الفاصل في التفرقة بين الطريقتين يعتمد على وقت تحصيل قيمة الاصول غير النقدية ووقت دفع ما على الشركة لصالح الدائنين ثم توزيع الباقي على الشركاء بعد ذلك .

### 2- عدم كفاية النقدية المتولدة لدى المصفي

قد يحدث عجز في حصيللة النقدية المتولدة من بيع الاصول غير النقدية ومن ثم يواجه المصفي مشكلة عدم وجود نقدية تكفي لسداد الدائنين ، ومن هنا يتطلب الامر توزيع تلك على العجز على الشركاء حسب النسبة المتفق عليها في عقد الشركة تأسيساً على ضرورة قيام كل شريك يتحمل مسؤولية القضاينة Jointly عن ديون الشركة لصالح الغير - ويشار الى تلك الحالة باعسار الشركة ذاتها Insolvent Partnership وقد يترتب على ذلك أيضاً ظهور رصيد مدين ل احد أو أكثر من الشركاء وفي تلك الحالة قد يرى المصفي القيام بالاتي :

(a) تحصيل الرصيد المدين من الشريك .

أو (b) اجراء مقاصة بين الرصيد المدين وبين اى مبالغ مستحقة له طرف الشركة.

أو c) معالجة الرصيد المدين لأحد الشركاء بخسارة توزع على باقى الشركاء حسب نسبة توزيع الارباح .

وقد تتعاضم المشكلة حين يتم اعسار الشركة ذاتها Insolvent Partnership بمعنى عدم كفاية الايراد المتحصل من بيع اصول الشركة لسداد مطالبات الدائنين مما قد يترتب عليه تحمل كل شريك بمسئولية التضامنية عن ديون الشركة .

### 3- مراعاة العدالة فى سداد توزيع حصيلة الاصول

#### Considering Fairness as Paying and Distributing

يقوم المصطفى بمواجهة مشكلة عند توزيع حصيلة بيع الاصول بعد سداد مطالبات الدائنين حسب درجة اولوية السداد على الشركاء فى حالة زيادة المبالغ الواجب سدادها هؤلاء الدائنين بما فيهم الشركاء عن ارصدتهم المستحقة وفى تلك الحالة يقوم باتخاذ عدة اجراءات لمراعاة ضمان تحقيق عدالة التوزيع هى :

a) اعداد جدول يوضح حساب حد الامان لكل توزيع يتم لكل شريك من الشركاء .

أو b) يتم اعداد الجداول التالية فى حالة التصفية التدريجية (الطويلة) او على دفعات :

i. اعداد جدول يوضح الحد الاقصى لخسارة الشركة .

ii. اعداد جدول يوضح أثر الخسارة على رصيد حساب راس المال لكل شريك .

iii. اعداد جدول يوضح التوزيع المناسب للنقدية لكل شريك .

4) وبخصوص تصفية شركة التوصية البسيطة ، فمن المعروف ان الشريك الموصى محدود المسئولية تجاه دائنى الشركة حيث أنه مسئول فقط عن ديون



والتزامات الشركة وخسائرها في حدود حصته في رأس المال ، أي أن مديونيته محدودة بمقدار حصته في رأس مال الشركة على أن يكون رأس ماله مسدداً بالكامل ، فإذا لم يكن مدفوعاً بالكامل فإن عليه القيام بسداد كاملاً، ولكن لايجوز لدائني الشركة الرجوع الى الأصول الشخصية للشريك الموصى فيما لايزيد عن حصته في رأس المال حيث يتحمل الشركاء المتضامنون عنه الخسائر الزائدة عن حصته . ومن ثم فإن الشريك الموصى حتى اذا كان موسراً مع اعسار جميع الشركاء الباقين تظل الشركة معسرة ككل نظراً لعدم امكانية تحصيل أي مبالغ اضافية من الشريك الموصى .

## 2.2 المحاسبة عن تحويل اصول الشركة الى نقدية

### Accounting for Realization of Assets into Cash

تتمثل الخطوات المحاسبية لبدء عملية التصفية في المحاسبة عن تحويل اصول الشركة الى نقدية على النحو التالي :

- 1- اقفال الدفاتر والحسابات بغرض اعداد قائمة توضح المركز المالي (اصول الشركة والتزاماتها) في تاريخ بدء التصفية .
- 2- اثبات بيع المصفي اصول الشركة غير النقدية وتحويلها الى نقدية سائله ، وتحصيل ما للشركة من ديون لدى الغير (حسابات مدينين أو تامينات لدى الغير ....) .
- 3- فتح حساب يطلق عليه حـ / التصفية يسجل به عملية البيع والتحصيل وما يتولد عنها من ناتج سواء ربح أو خسارة .
- 4- يتم اقفال حسابات المخصصات المتعلقة بالاصول التي حولت الى نقدية مثل مخصص الديون المشكوك في تحصيلها أو مخصص هبوط الاسعار

بترحيلها الى الجانب الدائن من حـ/ للتصفية اما بالنسبة لمخصصات اهلاك  
الاصول الثابتة فتقل مع حسابات الاصول ذات الصلة .

5- وغنى عن البيان توجد بعض الحسابات فى جانب الاصول لاينطبق  
عليها احكام التحويل لنقدية سائلة بسبب انها بطبيعتها تمثل نقدية حاضرة على  
سبيل المثال حـ/ النقدية بالخزينة أو بالبنك ، او حساب خسائر مرحلة  
بالاضافة الى الارصدة المدينة للحسابات الشخصية للشركات حيث انها تقل  
مباشرة بترحيلها لحساب راس مال الشركاء .

6- فى حالة اتفاق الشركاء فيما بينهم على حصول احدهم على بعض  
اصول الشركة ، يتم جعل حـ/ راس مال ذلك للشريك مديناً بالقيمة المقدرة  
لذلك الاصل مع جعل حـ/ الاصل ذاته دائناً بالقيمة الدفترية له مع ترحيل  
الفرق بين القيمتين الى حـ/ للتصفية (حيث يجعل حـ/ للتصفية مديناً فى  
حالة اذا ما كان الناتج خسارة) والعكس صحيح .

ولاشك ان المعالجة المحاسبية للمعاملات المالية التى ترحل لحساب  
التصفية تتوقف على احدى طريقتين يتبعها المصنفى لتحويل اصول الشركة  
( بيع الاصول وتحصيل الديون ) الى نقدية على النحو التالى :-

#### 1- المعالجة فى ظل تحويل اصول المنشأة دفعة واحدة الى نقدية :

تعتمد تلك الطريقة على امكانية بيع اصول الشركة وتحصيل كل مالها من  
ديون او حقوق طرف الغير دفعة واحدة .

وتتمثل القيود المحاسبية لاثبات تلك المعالجة فى القيد التالى :

(A) اثبات اقبال القيمة الدفترية للاصول غير النقدية

ويتم ذلك بجعل حـ / التصفية مديناً بنفس القيمة الدفترية للاصول الثابتة

او المتدولة غير النقدية والتى جعل حسابها دائناً على النحو التالى :-

منه	له	البيان
380000		من حـ / التصفية
	220000	الى مذكورين
		حـ / الاصول الثابتة
		( مبانى ، اثاث ، والآت )
	160000	حـ / اصول متداولة غير نقدية
		(مدينين ، اوراق قبض ، تامينات لدى الغير حسابات )
		اثبات اقلال القيمة الدفترية للاصول غير القيمة فى حـ / التصفية

(B) اثبات قيد عملية تحويل الاصول غير النقدية الى نقدية سائلة دفعة واحدة

حيث يتم جعل حـ / التصفية دائناً بنفس القيمة التى تحققت Realized

من تحويل الاصول غير النقدية (اصول ثابتة ، اصول متداولة غير نقدية

كحسابات المدينين) ، ويتم جعل حـ / النقدية (سواء بالخزينة او بالبنك) دائناً

بنفس القيمة .

منه	له	البيان
420000		من حـ / نقدية ( بالخزينة او البنك )
	420000	الى حـ / التصفية
		اثبات تحصيل القيمة التى تحققت من تحويل
		الاصول غير النقدية الى نقدية

ويمكن تصوير حـ / التصفية على النحو التالى :

منه	له	البيان
380000		الى مذكورين
		(القيمة الدفترية للاصول الثابتة والمخزون
		وحسابات المدينين وتامينات لدى الغير )
	420000	من حـ / النقدية
40000		رصيد
420000	420000	نتج حصيلة التصفية

ورغماً عن بساطة تلك العملية الا انها نادراً ما تتحقق فى الواقع العملى ،

كما يترتب على اتباعها عدم معرفة الربح او الخسارة الناتجة من بيع اى اصل

على حده او تحصيل اى ديون على حده ، حيث يمكن الوصول فقط الى رقم

وحيد لصافى الربح او الخسارة التى حققتها عملية تحويل الاصول كوحدة



واحدة الى نقدية . ففي المثال السابق يمكن التعرف على ان هناك ارباح مقدارها 30000 تحققت من الفرق بين القيمة النقدية من عملية التحويل والقيمة الدفترية للاصول .

ولاشك ان المعالجة المحاسبية للمعاملات المالية التى ترحل لحساب التصفية تتوقف على احدى طريقتين يتبعها المصفي لتحويل اصول الشركة (بيع الاصول وتحصيل الديون) الى نقدية على النحو التالى :

## 2- المعالجة فى ظل تحويل كل اصل على حده الى نقدية

تستند تلك المعالجة على قيام المصفي ببيع كل اصل ثابت على حده وتحصيل كل دين من حسابات المدينين على حده ايضا حسب الظروف المحيطة. ويتم اثبات القيود المحاسبية لتحقيق تلك المعالجة فى ظل بيانات المثال

التالى الافتراضية لاحدى شركات التضامن فى 2008/12/31 .

- القيمة الدفترية للاصول الثابتة عقارات 100000 جنيه ، اثاث واجهزة 20000 جنيه .

- قيمة رصيد مخزون بضاعة 90000 جنيه .

- قيمة رصيد حسابات المدينين 120000 جنيه .

- قيمة رصيد تامينات لدى الغير 40000 جنيه .

- قام المصفي ببيع العقارات بمبلغ 150000 جنيه ، والاثاث والاجهزة بمبلغ 15000 جنيه والبضاعة بمبلغ 100000 جنيه ، كما حصل فقط مبلغ 105000 جنيه من حسابات المدينين ، كما حصل مبلغ تامينات لدى الغير .

فى ظل تلك البيانات يمكن اثبات قيود اليومية وتصوير حساب التصفية

على النحو التالى :

(A) قيود اليومية

البيان	له	منه
من حـ / النقدية ( بالخزينة وبالبنك ) الى مذكورين		150000
حـ / العقارات	100000	
حـ / التصفية	500000	
اثبات حصيلة بيع العقارات وتحويل ارباح الى حساب التصفية		
من المذكورين		
حـ / للنقدية ( بالخزينة او البنك )		15000
حـ / التصفية		5000
الى حـ / الاثاث والاجهزة	20000	
اثبات المتحصل من بيع الاثاث والاجهزة وتحويل خسارة البيع الى حـ / التصفية		
من حـ / النقدية ( بالخزينة او بالبنك ) الى مذكورين		100000
حـ / البضاعة	90000	
حـ / التصفية	10000	
اثبات المتحصل من حسابات المدينين وتحويل ما تم اعدامه الى حـ / التصفية		
من حـ / للنقدية بالخزينة او بالبنك		40000
الى حـ / تامينات لدى الغير	40000	
اثبات المتحصل من تامينات لدى الغير		

(B) تصوير حـ / التصفية

البيان	له	منه
من حـ / النقدية ( ناتج بيع العقارات )	50000	
الى حـ / الاثاث والاجهزة ( ناتج بيع الاثاث والاجهزة )		5000
من حـ / النقدية ( ناتج بيع البضاعة )	10000	
الى حـ / حسابات المدينين ( ناتج تحصيل المدينين )		15000
رصيد دائن ( ارباح ناتج التصفية )		40000
	60000	60000

تتميز تلك الطريقة بانها تتيح تحديد مقدار الربح أو الخسارة الناتجة من

تحويل كل اصل الى نقدية عن طريق مقارنة القيمة النقدية التي تم الحصول

عليها من بيع الاصول الثابتة او المخزون وتحصيل حسابات المدينين الى نقدية مع القيمة الدفترية لتلك الاصول في تاريخ بدء عملية التصفية .  
وقد اوضح حساب التصفية في ظل بيانات المثال السابق ان القيمة النقدية التي تحققت من عملية التحويل اكبر من القيمة الدفترية للاصل ، حيث كان الفرق بين القيمتين ممثلاً للربح الناتج من عملية التحويل بمقدار 40000 جنيه .

**2.3 المحاسبة عن توزيع النقدية دفعة واحدة وسداد حقوق الغير او الشركاء**  
قد يقوم المصفي بتوزيع النقدية المتحصلة والمتبقية لدى الشركة وقت بدء التصفية على اصحاب الحقوق سواء من الغير او من الشركاء دفعة واحدة (ويطلق عليها بالتصفية الفورية) . حيث بموجب ذلك يقوم المصفي بتوزيع النقدية المتحصلة بعد تحويل كافة اصول الشركة الى نقدية (بيع الاصول او تحصيل الديون) وبعد معرفة كافة الارباح والخسائر النهائية لعملية التصفية على اصحاب الحقوق (سواء الغير او الشركاء) مع اهمية مراعاة اولوية السداد القانونية على النحو التالي :

- 1- مصروفات التصفية واتعاب المصفي .
- 2- المصروفات القضائية .
- 3- الضرائب المستحقة .
- 4- الاجور والمرتبات المستحقة للعاملين في حدود 6 شهور ومازاد عن ذلك يضاف الى الديون العادية .
- 5- الايجار المستحق عن عامين ومازاد على ذلك يضاف الى الديون العادية.
- 6- قروض برهن احد الاصول . ويراعى ان اولوية سداده يكون في حدود ثمن بيع الاصل المرهون ، ويعتبر باقى قيمة القرض برهن غير المسدد من الديون العادية .



7- الديون العادية ، وهى الديون المستحقة لدائنى الشركة دون حقوق الشركاء (حسابات دائنين ، أوراق دفع) ، هذا ويمكن لدائنى الشركة الرجوع الى اموال الشركاء المتضامنين الخاصة لاستيفاء ديونهم اذا لم تكن اموال الشركاء ، وتوزع عليهم طبقاً لارصدة كل منهم من حقوق فى الشركة بعد تعديلها بانصبتهم فى ارباح وخسائر التصفية .

ولاغراض التبسيط يمكن التميز بين مصاريف التصفية واتعاب المصفى ، والديون الممتازة ، والديون العادية ثم حقوق الشركاء .

ومن هنا يمكن القول بأن الخدمة الهامة التى يقدمها المحاسبون عند تصفية شركة التضامن هى تحديد الاسلوب الملائم لتوزيع النقدية او اى اصول اخرى على الشركاء بعد جميع الالتزامات . وعموماً فإن معظم التشريعات تنظم الطريقة التى يجب اتباعها عند توزيع النقدية بواسطة شركة التضامن تحت التصفية ، حيث عموماً ما يتم سداد المستحق للدائنين بالكامل وسداد القروض المستحقة للشركاء تم دفع حسابات رأس المال الشركاء . ولاشك فان اعطاء الاولوية فى سداد قروض الشركاء قبل سداد رؤوس اموالهم يستند الى منطق قانونى ، ومع ذلك يبطل تنفيذ تلك القاعدة عملياً استناداً الى عرف قانونى يطلق عليه حق المقاصة **Right of Offset** فإذا أصبح رصيد حساب رأس مال احد الشركاء مديناً فيجب استخدام اى رصيد دائن فى حـ/ القرض الذى قد يكون مستحقاً لذلك الشريك لتعويض العجز المحتمل فى حساب رأسماله . وعموماً فإن استخدام حق المقاصة يؤدى الى ان اجمالى النقدية التى يتسلمها الشريك خلال التصفية تتساوى فى مقدارها سواء تم معالجة القرض الذى حصلت عليه الشركة فى حساب مستقل او ادماجه فى حساب رأس مال الشريك ، فضلاً عن ذلك فإن

وجود حساب قرض لـ واحد للشركاء سوف لا يؤدي الى تقديم توقيت الدفع الى اى شريك خلال التصفية .

وعادة ما يتم اقفال مصروفات التصفية يجعل حـ / التصفية مديناً وحساب تلك المصروفات دائناً .

ويتم اثبات القيود الخاصة بتوزيع النقدية على الغير حسب اولوية السداد فى ظل تلك الطريقة على النحو التالى :

#### 1- اثبات سداد المصروفات التى تتطلبها عملية التصفية

منه	له	البيان
xx		من حـ / مصروفات التصفية
	xx	الى حـ / نقدية بالـخزينة او بالبنك
		اثبات المسدد على مصروفات التصفية

وقد يتم تحميل مصروفات التصفية مباشرة على حـ / التصفية يجعل حـ / النقدية بالـخزينة او بالبنك دائناً ، وحـ / التصفية مديناً بكل ما يتم سداده على عملية التصفية من مصروفات عن طريق لثبات القيد التالى :

منه	له	البيان
xx		من حـ / مصروفات التصفية
	xx	الى حـ / نقدية بالـخزينة او بالبنك

#### 2- اثبات سداد حقوق الغير الممتازة

وتتضمن تلك الحقوق الممتازة المصروفات القضائية والمبالغ المستحقة للخزانة العامة (كالضرائب والرسوم ...) بالاضافة الى المبالغ المستحقة للعاملين كأجور ورواتب ، ثم الديون المضمونة برهن او اختصاص أو امتياز عقارى معين . ويتم اثبات القيود المتبطة بتلك المعاملات على النحو التالى :

منه	له	البيان
xx	xx	من حـ / المصروفات القضائية الى حـ / نقدية بالصندوق او بالبنك اثبات المسدد من المصروفات القضائية
xx	xx	من حـ / التصفية الى حـ / المصروفات القضائية اقفال حـ / المصروفات القضائية في حـ / التصفية
xx	xx	من حـ / الاجور المستحقة للعاملين الى حـ / نقدية بالصندوق او بالبنك اثبات المسدد من المصروفات المستحقة
xxx	xxx	من حـ / الديون الممتازة ( المضمونة برهن او امتياز ) الى حـ / نقدية بالصندوق او بالبنك اثبات المسدد من الديون الممتازة

### 3- اثبات المسدد الى حقوق الغير العالقة

منه	له	البيان
xx	xx	من المذكورين حـ / حسابات الدائنين حـ / اوراق دفع الى حـ / نقدية بالصندوق او بالبنك اثبات المسدد لحسابات الديون العادية
xx	xxx	من حـ / حسابات الدائنين ( القيمة الدفترية ) الى مذكورين حـ / النقدية بالصندوق او بالبنك حـ / التصفية ( الخصم المتنازل عنه من الدائنين ) اثبات المسدد لحسابات الدائنين بعد الحصول على خصم ( يعتمد ربح ناتج من عملية التصفية )

### 4- اثبات المسدد القروض الشركاء

تعتبر قروض الشركاء من ضمن حقوق الغير واجبة السداد بعد السديون العادية حيث تعتبر بمثابة قروض للشركة ، وتعتبر الشركة مقرض ولا يتم تسجيلها ضمن حقوق الشركاء . الا انه لا يتم سداد قرض الشريك في حالة تعدى نصيب ذلك الشريك من الخسارة رصيد راس ماله في الشركة .



البيان	له	منه
من حـ / قروض الشركاء		xx
الى حـ / نقدية بالخرينة او بالبنك	xx	
اثبات المسدد لقروض الشركاء		

### 2.3.2 توزيع حقوق الشركاء

تتضمن حقوق الشركاء في الشركة واجبة السداد والتي يتم تجميعها معاً في حساب رأس مال الشريك في الشركة ما يأتي :

- حصة كل شريك في رأس مال الشركة .
- نصيب الشريك من الارباح والخسائر المرحلة وغير الموزعة .
- نصيب الشركة من ارصدة الاحتياطات التي يتم تكوينها لتدعيم الشركة .
- رصيد الحساب الشخصي للشريك سواء المدين او الدائن .
- نصيب الشريك من ارباح او خسائر حـ / التصفية .

وتتمثل قيود اليومية التي ثبت تجميع حقوق الشركاء في رأس مال الشريك بهدف تحديد المركز النهائي لكل شريك في الاتي :

#### 1- توزيع ارصدة الارباح او الخسائر المرحلة من اعوام سابقة

يتم توزيع ارصدة تلك الارباح او الخسائر المرحلة مباشرة على الشركاء طبقاً للنسبة التي يقتسمون بها الارباح والخسائر سواء اكانت مدينة او دائنة وفقاً لقيد اليومية التالي :

البيان	له	منه
من حـ / الارباح والخسائر المرحلة		xxx
الى حـ / رأس المال		
حـ / الشريك A	xx	
حـ / الشريك B	xx	
اثبات توزيع الرصيد الدائن للارباح المرحلة		
من حـ / رأس المال		xx
حـ / الشريك A		xx
حـ / الشريك B		xx
الى حـ / الخسائر المرحلة	xx	
اثبات توزيع الرصيد المدين للخسائر المرحلة		

## 2- توزيع الاحتياطات العامة

يتم توزيع ارصدة تلك الاحتياطات على الشركاء مباشرة وفقاً للنسب التي يقتسمون بها الارباح والخسائر طبقاً للقيد التالي :

منه	له	البيان
xx		من حـ / الاحتياطات العامة
	xx	الى حـ / راس المال
		حـ / راس المال الشريك A
		حـ / راس المال الشريك B

## 3- ترحيل ارصدة الحسابات الشخصية للمدينة والدائنة

يتم ترحيل ارصدة الحسابات الشخصية للشركاء سواء للمدينة او للدائنة الى حـ / راس مال الشركاء على النحو التالي :

منه	له	البيان
xx		من حـ / الحسابات الجارية للشريك A
	xx	الى حـ / راس المال
		حـ / راس مال الشريك A
		ترحيل الرصيد الدائن للحساب الجارى للشريك A
xx		من حـ / راس المال
		راس مال الشريك B
	xx	الى حـ / الحسابات الجارية للشريك B
		ترحيل الرصيد المدين للحساب الجارى للشريك B

## 4- توزيع ارباح أو خسر عملية التصفية

يتم اعداد حساب التصفية حسب ماتقدم ذكره ويتم ترصيده . حيث قد يكون رصيد التصفية دائماً (يدل ذلك على وجود صافى ارباح للتصفية) وقد يكون رصيد التصفية مديناً (بمعنى ان هناك صافى خسائر ناتجة من عملية التصفية) . ويتم توزيع ذلك الرصيد عموماً بنفس النسبة التي يقتسم بها الشركاء الارباح والخسائر العادية حسب العقد ، ويتم ترحيل نصيب كل شريك من ذلك الرصيد الى راس مال ذلك الشريك طبقاً للقيد الاتي :

### 2.3.3 المعالجة المحاسبية لمشاكل توزيع النقدية مرة واحدة

منه	ل	البيان
xxxx		من حـ / التصفية
	xx	الى حـ / رأس المال
	xx	حـ / الشريك A
		حـ / الشريك B
		اثبات ترحيل نصيب كل شريك من الرصيد الدائن لحساب التصفية
xx		من حـ / رأس المال
		حـ / الشريك A
		حـ / الشريك B
	xxx	الى حـ / التصفية
		اثبات ترحيل نصيب كل شريك من الرصيد المدين لحساب التصفية

تتولد مما تنتهى اليه عملية التصفية من نتائج . وفيمايلي أمثلة افتراضية توضح النتائج المحتملة لعملية التصفية وماينشأ عنها من مشاكل فى توزيع النقدية والمعالجة المحاسبية لها .

#### 2.3.3.1 انتهاء عملية التصفية بربح وتوزيع النقدية المتبقاه على الشركاء

لن توجد صعوبة فى توزيع النقدية على الشركاء المتحصلة من بيع الاصول وتحصيل الديون وبعد سداد حقوق الغير طبقاً لاولوية سدادها القانونية ، حيث تكون النقدية المتبقية مساوية لمجموع حقوق الشركاء النهائية ومن ثم يتم توزيعها على الشركة بنسبة ارصدة رؤوس اموالهم النهائية .

#### مثال (2) :

يفترض ان احمد وسارة وكريم كانوا شركاء فى شركة تضامن ويقتسمون الارباح والخسائر بنسبة 2:2:1 على التوالى ، وكانت الميزانية العمومية كما ظهرت فى 31 ديسمبر عام 2008 قبل البدء فى اجراءات التصفية مباشرة على النحو التالى :



شركة أحمد وشركاه  
الميزانية العمومية  
في 31 ديسمبر 2008

البيان	له	منه
<u>أصول طويلة الأجل</u>		
<u>أصول ثابتة</u>		
عقارات بالصفى	50000	
أثاث وأجهزة ( بالصفى )	10000	
<u>أصول متداولة</u>		60000
مخزون	40000	
نقدية بالبنك	34000	
حسابات مدينين	62000	
(-) مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	2000	
	60000	
تأمينات لدى الغير	2000	
حساب شخصى أحمد	2000	
إيجار مقدم	4000	
		160000
<u>التزامات متداولة</u>		
حسابات دائنين	18000	
حساب شخصى سارة	8000	
حساب شخصى كريم	4000	
رأس المال العامل		30000
رأس المال المستثمر		190000
<u>تمويل رأس المال المستثمر</u>		
<u>رأس المال</u>		
أحمد	80000	
سارة	60000	
كريم	40000	
		180000
<u>التزامات طويلة الأجل</u>		
قروض		20000
خسائر مرحلة		(10000)
<u>حقوق الملكية والتزامات طويلة الأجل</u>		190000

وقد قام المصنف بعمل الاجراءات التالية :

- تم بيع العقارات بمبلغ 80000 جنيه ، والاثاث والاجهزة بمبلغ 8000 جنيه ،  
والبضاعة بمبلغ 42000 جنيه .

- تم تحصيل مبلغ 58000 جنيه من حسابات المدينين كما حصل مبلغ التأمينات  
لدى الغير .

- لم يتم استرداد مبلغ الايجار المقدم .

- تم تنازل الدائنين عن 10% مما لهم من ديون ، كما تم سداد القرض .

- بلغت مصروفات التصفية 5000 جنيه .

المطلوب : اثبات قيود اليومية لمعاملات التصفية وتصوير حـ / التصفية ..

### (i) قيود اليومية :

البيان	له	منه
من حـ / النقدية بالبنك		80000
الى حـ / رأس المال		
حـ / العقارات	50000	
حـ / التصفية	30000	
اثبات المتحصل من بيع العقارات وتحويل ربح البيع الى حـ / التصفية		
من مذكورين		
حـ / النقدية بالبنك		8000
حـ / التصفية		2000
الى حـ / الاثاث والاجهزة	10000	
اثبات المتحصل من بيع الاثاث والاجهزة وتحويل خسارة البيع الى حـ / التصفية		
من حـ / البنك		42000
الى مذكورين		
حـ / البضاعة	40000	
حـ / التصفية	2000	
اثبات المتحصل من حسابات المدينين وتحويل ماتم اعدامه من ديون الى حـ / التصفية		
من مذكورين		
حـ / النقدية بالبنك		58000
حـ / التصفية		4000
الى حـ / حسابات المدينين	62000	
اثبات المتحصل من حسابات المدينين وتحويل ماتم		

		اعداؤه من ديون الى حـ / التصفية			
		من حـ / النقدية بالبنك		2000	
		الى حـ / تامينات لدى الغير	2000		
		اثبات المتحصل من تامينات لدى الغير من حـ /			
		للتصفية			
		من حـ / التصفية		4000	
		الى حـ / مصروف اجار مقدم	4000		
		تحصيل حـ / التصفية بقيمة الايجار المقدم التي لم			
		يتمكن المصفي من استرداده			
		من حـ / مخصص ديون مشكوك في تحصيلها		2000	
		الى حـ / التصفية	2000		
		ترحيل حـ / مخصص ديون مشكوك في تحصيلها			
		الى حـ / التصفية			
		من حـ / مصروفات التصفية		5000	
		الى حـ / النقدية بالبنك	5000		
		قيمة المنصرف على عمليات التصفية من			
		مصروفات			
		من حـ / التصفية		5000	
		الى حـ / مصروفات التصفية	5000		
		تحصيل حـ / التصفية بمصروفات التصفية			
		من حـ / القرض		20000	
		الى حـ / النقدية بالبنك	20000		
		سداد قيمة القرض			
		من حـ / حسابات الدائنين		18000	
		الى مذكورين			
		حـ / النقدية بالبنك	16200		
		حـ / التصفية			
		سداد المستحق لحسابات الدائنين بعد تنازلهم عن			
		نسبة 10% من قيمة ديونهم			
		من حـ / رأس المال			
		حـ / احمد		4000	
		حـ / سارة		4000	
		حـ / كريم		2000	
		الى حـ / الخسائر المرحلة	10000		
		توزيع الخسائر المرحلة على الشركاء بنسبة			
		2:2:1			
		من حـ / رأس مال احمد		2000	
		الى حـ / جارى شخصي احمد	2000		
		ترحيل رصيد الحساب الجارى المدين الى حـ /			
		رأس مال احمد			
		من حـ / جارى شخصي سارة		8000	



		الى حـ/ راس مال سارة	8000		
		اقفل الحساب الشخصي بترحيل رصيده الدائن الى حـ/ راس مال سارة			
		من حـ/ جارى شخصى كريم		4000	
		الى حـ/ راس مال كريم	4000		
		قفل الحساب الجارى الدائن بترحيل رصيده الى حسابات راس مال كريم			
		من حـ/ التصفية		20800	
		الى حـ/ راس المال			
		حـ/ راس مال احمد	8320		
		حـ/ راس مال سارة	8320		
		حـ/ راس مال كريم	4160		
		توزيع ارباح التصفية على الشركاء			
		من حـ/ راس المال			
		راس مال احمد		82320	
		راس مال سارة		72320	
		راس مال كريم		46160	
		الى حـ/ النقدية بالبنك	200800		
		مداد المستحق للشركاء			

(ii) تصوير حسابات للتصفية

حـ/ للتصفية

		الى حـ/ الاثاث والاجهزة	2000		
		الى حـ/ المدينين	4000		
		الى حـ/ الاجار المقدم	4000		
		الى حـ/ مصروفات التصفية	5000		
		رصيد	20800		
			358000		
		الى حـ/ راس المال			
		راس مال احمد	8320		
		راس مال سارة	8320		
		راس مال كريم	4160		
			20800		
		من حـ/ النقدية بالبنك	300000		
		من حـ/ النقدية بالبنك	2000		
		من حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	2000		
		من حـ/ الدائنين	1800		
			35800		
		رصيد	20800		

## حـ/ البنك

34000	رصيد	5000	من حـ/ مصروفات التصفية
800000	الى مذكورين	20000	من حـ/ القرض
8000	الى حـ/ الاثاث والاجهزة	16200	من حـ/ حسابات الدائنين
42000	الى مذكورين	200800	رصيد
58000	الى حـ/ المدينين لدى الغير		
20000			
242000		242000	
200800	رصيد		من حـ/ راس المال
		82320	احمد
		72320	سارة
		46160	كريم
200800		200800	

## حـ/ راس مال الشركة

4000	4000	2000	الى خسائر مرحلة	80000	80000	40000	رصيد
2000	-	-	الى حـ/ جاري شخصي لعدد	-	8000	4000	من الحسابات الشخصية
82320	72320	46160	رصيد	8320	8320	4160	من حـ/ التصفية
88320	76320	48160		88320	76320	78160	
82320	72320	46160	الى حـ/ البنك	72320	72320	46160	رصيد
82320	72320	46160		82320	72320	46160	

## تعليق

فى ظل ذلك المثال يلاحظ :

- (i) أن عملية التصفية قد انتهت الى ربح مقداره 20800 ج وأن كل شريك قد استرد أكثر مما له من حقوق فى الشركة فى تاريخ التصفية .
- (ii) ان مجموعة الحقوق النهائية للشركاء بعد تأثرها بنتيجة التصفية قد بلغت 200800 ج ، وقد بلغ رصيد البنك بعد سداد حقوق الغير 200800 ج وهو ماكان كافية لسداد حقوق الشركاء أو ارصدة رؤوس اموالهم الدائنة .

(iii) ثم التأكيد على ان مجموع النقدية المتبقية لم توزع على الشركاء بنسبة توزيع الارباح والخسائر ، وانما أخذ منها ما يكفي لسداد المستحق لكل شريك من الشركاء .

### 2.3.3.2 انتهاء عملية التصفية بخسارة

وهنا يواجه المصفي عديد من النتائج المحتملة ينبغي استعراض وتحديد المعالجة المحاسبية الملائمة على النحو التالي :

(i) النتيجة الاولى : عدم تجاوز نصيب كل شريك من الخسارة ماله من حقوق في الشركة بعبارة اخرى كفاية حقوق الشريك في استيعاب خسارة التصفية

**Equity of each partner is sufficient to absorb loss from liquidation**

وفي ظل ذلك الموقف لن توجد صعوبة في توزيع النقدية المتحصلة بسبب كفاية النقدية المتبقية بعد سداد حقوق الغير لتوزيع الحقوق النهائية للشركاء ، على الرغم من استرداد كل شريك مبلغاً يقل عن صافي حقوقه في الشركة .

### (ii) النتيجة الثانية :

تجاوز نصيب احد الشركاء من الخسارة ماله من حقوق قبل الشركة وبعبارة اخرى عدم كفاية حقوق احد الشركاء في استيعاب حصته في خسائر التصفية

**Equity of one partner is not sufficient to absorb that partner's share**

في ظل ذلك الموقف يظهر حساب رأس مال مدين ل احد الشركاء ومن ثم يواجه المصفي صعوبة في توزيع النقدية المتبقية على الشركاء الذين لم تتجاوز انصبتهم من خسائر التصفية صافي الحقوق طرف الشركاء (باعتبار ظهور ارصدة حسابات رأس مالهم دائنة) . وفي ظل تلك الحالة قد يوجد احتمالين هما :

(A) الا يكون الشريك نو الرصيد المدين معسراً Insolvent وبالتالي فسوف يقوم:

- بسداد المستحق عليه نقداً .



(أو) - باجراء مقاصة بين ذلك الرصيد المدين لرأس المال وبين قرض ذلك الشريك (أن وجد) .وتسوية الامر بمطالبه الشريك بالباقي ان لم يكف القرض.

### مثال (3)

قرر محمد ومريم الشريكين في احد شركاء التضامن (يقتسمان الارباح والخسائر بالتساوي) تصفية شركتهما في 31 اغسطس 2009 ، وقد ظهر المركز المالي للشركة في ذلك التاريخ على النحو التالي :

البيان	له	منه
<u>أصول ثابتة</u>		
آلات وأجهزة	40000	
أثاث	10000	
		50000
<u>أصول متداولة</u>		
البنك	34000	
بضاعة	50000	
حسابات مدينين	20000	
ح/ جاري محمد	12000	
		116000
<u>التزامات متداولة</u>		
حسابات دائنين	70000	
اوراق دفع	56000	
ح/ جاري مريم	10000	136000
رأس المال العامل		(20000)
رأس المال المستثمر		30000
<u>التمويل</u>		
<u>رأس المال المستثمر</u>		
محمد	30000	
مريم	30000	
		60000
خسائر مرحلة		(40000)
حقوق الملكية		(20000)
<u>التزامات طويلة الأجل</u>		
قروض (محمد)		10000
إجمالي الحقوق والتزامات		30000

وقد قام المصفي باتخاذ الاجراءات التالية :

- تم تحصيل مبلغ 94000 جنيه من بيع الاصول وتحصيل حسابات المدينين .
- تم تقدير قيمة الاثاث الذي حصلت عليه الشريكة مريم لحسابها بمبلغ 8000 جنيه.
- تنازل الدائنون عن 4000 جنيه من قيمة مديونياتهم للشركة .
- بلغت مصروفات التصفية 2000 جنيه .

والمطلوب :

(i) اجراء قيود اليومية لاثبات معاملات التصفية .

(ii) تصوير حسابات التصفية .

(i) قيود اليومية

البيان	له	منه
من حـ / التصفية		110000
الى مذكورين	40000	
حـ / الات والآجهزة	50000	
حـ / البضاعة	20000	
حـ / حسابات المدينين		
اقفال حسابات الاصول بترحيلها الى حـ / التصفية		
من حـ / النقدية بالبنك		94000
الى حـ / التصفية	94000	
اثبات المبلغ المتحصل من عملية البيع والتحصيل		
من مذكورين		
حـ / راس مال مريم		2000
حـ / التصفية		2000
الى حـ / الاثاث	10000	
استلام الشريكة مريم الاثاث وتحميل حـ / التصفية		
بخسائر اعادة التقدير		
من حـ / التصفية		2000
الى حـ / النقدية بالبنك	2000	
اثبات سداد مصروفات التصفية وتحميلها على حـ / التصفية		
من حـ / حسابات الدائنين		70000

		الى مذكورين			
		حـ/ النقدية بالبنك	56000		
		حـ/ التصفية	4000		
		سداد حسابات الدائنين بعد التنازل عن جزء من الدائنين			
		من حـ/ اوراق الدفع		5600	
		الى حـ/ النقدية بالبنك	56000		
		اثبات سداد حسابات اوراق الدفع			
		من حـ/ راس مال الشركة			
		محمد		20000	
		مريم		20000	
		الى حـ/ الخسائر المرحلة	40000		
		توزيع الخسائر المرحلة على الشركاء بالتساوي			
		من حـ/ راس مال الشركة		12000	
		محمد			
		الى حـ/ جارى شخصي محمد	12000		
		ترحيل حساب جارى محمد الى حـ/ راس مال محمد			
		من حـ/ جارى شخصي مريم		10000	
		الى حـ/ راس مال اشركة محمد	10000		
		ترحيل حساب جارى شخصي مريم الى حـ/ راس مال			
		من حـ/ راس مال الشركة			
		حـ/ محمد		8000	
		حـ/ مريم		8000	
		الى حـ/ التصفية	16000		
		توزيع خسائر التصفية على الشريكين محمد ومريم			
		من حـ/ قرض محمد		10000	
		الى حـ/ راس مال الشركة	10000		
		محمد			
		عمل مقايضة بين الرصيد المدين المستحق على الشريك			
		محمد وحـ/ قرض محمد			
		من حـ/ راس مال الشركة			
		مريم		4000	
		الى حـ/ البنك	4000		
		سداد المستحق الى الشريكة مريم			



## (ii) حسابات التصفية

## حـ / التصفية

من حـ / النقدية بالبنك	94000	الى مذكورين	
من حـ / الدائنين	4000	حـ / الآلات	40000
رصيد	16000	حـ / البضاعة	50000
		حـ / المدينين	20000
		حـ / الاثاث	2000
		الى حـ / البنك	2000
	114000		114000
من حـ / رأس المال		رصيد	16000
محمد	8000		
مريم	8000		
	16000		16000

## حـ / النقدية بالبنك

من حـ / التصفية	2000	رصيد	340000
من حـ / الدائنين	66000	الى حـ / التصفية	94000
من حـ / اوراق الدفع	56000		
رصيد	4000		
	128000		128000
من حـ / رأس المال (مريم)	4000	رصيد	4000
	4000		4000

## حـ / رأس المال

البيان	مريم	محمد	البيان	مريم	محمد
رصيد	30000	30000	الى حـ / الآلات	8000	-
من حـ / جارى مريم	10000	-	الى حـ / الأرباح والخسائر	20000	20000
رصيد	-	10000	الى حـ / جارى محمد	-	12000
			الى حـ / التصفية	8000	8000
			رصيد	4000	-
				40000	40000
رصيد	4000	-	رصيد		10000
من حـ / قرض محمد	-	10000	الى حـ / البنك	4000	
	4000	10000		4000	10000

تعليق:

تتفق بيانات المثال السابق مع النتيجة الثانية حيث :

1) نتج عن عملية التصفية خسائر ترتب عليها وجود رصيد مدين لرأس مال الشريك محمد بمبلغ 10000 جنيه ، ولم يواجه المصفي مشكلة بسبب وجود قرض لصالح ذلك الشريك بنفس القيمة ، ومن ثم فقد تم اجراء مقاصة بين حساب القرض والرصيد المدين لرأس مال ذلك الشريك .

2) كانت النقدية المتبقية بحساب بنك الشركة بمبلغ 4000 ج كافية لسداد ما للشريكة مريم من حقوق نهائية في الشركة (بعد سداد حقوق الغير) .

B) أن يكون ذلك الشريك معسراً (عدم وجود قرض للشريك او اموال شخصية تمكنه من سداد رصيد حساب رأس ماله المدين) في تلك الحالة لن يتمكن المصفي من توزيع المستحق للشركاء ذو الارصدة الدائنة الا بعد تحملهم نتيجة اعسار ذلك الشريك باعتبار انهم يتحملون بشكل متضامن Jointly الخسائر على النحو التالي :

- توزيع رصيد حساب رأس المال الشريك المعسر على الشركاء بالنسبة المتفق عليها في توزيع الارباح والخسائر في الشركة .

(أو) - سداد المستحق لكل شريك بحيث يصبح مجموع حقوق الشركاء الاخرين النهائية مطابقة للنقدية المتبقية بعد سداد حقوق الغير .

**مثال (4) :**

قرر كل من اسماعيل وعمر ومطيع الشركاء بشركة تضامن (يقتسمون الارباح والخسائر بنسبة 1:2:2) تصفية الشركة في 30 يونيو 2009 ، وقد كان المركز المالي للشركة في ذلك التاريخ على النحو التالي :

البيان	ل	منه
اصول طويلة الاجل		
اصول ثابتة		160000
اصول متداولة		
بضاعة	80000	
حسابات مدينين	140000	
جارى اسماعيل	20000	
نقدية بالبنك	100000	
جملة الأصول المتداولة	340000	
التزامات متداولة		
حسابات دائنين	140000	
جارى عمرو	20000	
جارى مطيع	40000	
جملة الألتزامات المتداولة	200000	
راس المال العمل		140000
اجمالى راس المال المستثمر		300000
تمويل راس المال		
حقوق الملكية		
راس المال		
اسماعيل	80000	
عمرو	200000	
مطيع	200000	
		480000
خسائر مرحلة		(180000)
اجمالى حقوق الملكية		300000

وقد قام المصفى بتخاذ الاجراءات التالية :

- تم تحصيل مبلغ 240000 جنيه من بيع الاصول الثابتة ، ومبلغ 40000 من بيع البضاعة ، كما حصل مبلغ 10800 جنيه من حسابات المدينين .
- بلغت مصروفات التصفية 8000 جنيه .
- واجه المصفى مشكلة نتيجة اعسار الشريك اسماعيل حيث لم يتمكن من سداد المستحق عليه .
- المطلوب : اعداد حسابات التصفية وعلق عليها .



### ح/ التصفية

رصيد	200000	الى ح/ الاصول الثابتة	120000
		الى ح/ البضائ	40000
		الى ح/ حساب	32000
		الى ح/ نقدية	2000
	200000		200000
من ح/ رأس المال		رصيد	200000
اسماعيل	40000		
عمرو	80000		
مطيع	80000		
	200000		200000

### ح/ النقدية بالبنك

من ح/ للتصفية	8000	رصيد	100000
من ح/ للدائنين	140000	الى ح/ الاصول الثابتة	40000
رصيد	140000	الى ح/ للبضاعة	40000
		الى ح/ حسابات المدينين	108000
	288000		288000
من ح/ رأس المال		رصيد	140000
عمرو	80000		
مطيع	80000		
	140000		140000

### ح/ رأس المال

البيان	مطوع	عمرو	اسماعيل	البيان	مطوع	عمرو	اسماعيل
رصيد	200000	200000	80000	الى ح/ حساب مرطبة	72000	72000	936000
جارى عمرو مطوع	40000	20000	-	الى جارى اسماعيل	-	-	20000
رصيد	-	-	16000	الى ح/ التصفية	40000	40000	20000
	-	-	96000	رصيد	88000	68000	-
رصيد	88000	68000	-		2400000	20000	96000
من جارى / رأس مال عمرو ومطوع	-	-	16000	رصيد	-	-	16000
8000 عمرو				الى ح/ رأس مال اسماعيل	8000	8000	
8000 مطوع	88000	68000	16000	رصيد	80000	60000	
رصيد	80000	60000	-		88000	68000	16000
	80000	60000	-	الى ح/ البنك	80000	60000	-
	80000	60000	-		80000	60000	-

## تعليق :

(A) اكد حل المثال السابق نتيجة الثانية حيث انتهت عملية التصفية الى خسارة قد تجاوز نصيب الشريك اسماعيل من الخسارة صافى حقوقه المستحقة له طرف الشركة بمقدار 20000 ج ، وقد قام للمصفي بتوزيع الرصيد المدين لرأس مال الشريك اسماعيل على باقى الشركاء عمرو ومطيع حسب نسب الارباح والخسائر - حيث تحمل كل منهم خسائر اضافية نتيجة اعسار الشريك اسماعيل بمبلغ 10000 ج ، وعدم تمكنه من سداد الرصيد المستحق عليه لعدم وجود اموال شخصية لديه وعلى اعتبار ان الشريكين الاخرين متضامنين فى المسؤولية .

(B) اصبحت الحقوق النهائية للشريكين عمرو ومطيع 140000 ج وهى تمثل ارصدة دائنة لرأس المال مع توزيع الرصيد المدين لرأس مال الشريك اسماعيل لاعساره ، ويتضح ان تلك الارصدة تتكافئ مع الحقوق النقدية المتبقية بالبنك بعد سداد حقوق الغير ، وقد تم توزيع ذلك المبلغ على الشريكين عمرو ومطيع (260000 ، 80000 على التوالي) .

(C) النتيجة الثالثة تجاوز نصيب كل شريك من خسائر التصفية ما للشركاء جميعاً من حقوقه فى الشركة . وعدم كفاية النقدية المتحصلة حتى لسداد حقوق الغير بعبارة اخرى عدم كفاية حقوق الشركاء فى استيعاب حصتهم فى خسائر التصفية **Equities of partners are not sufficient to absorb their share of loss from liquidation** . فى ظل ذلك المواقف يوجد احتمالين :

(A) الا يكون الشركاء معسرين وبالتالي فانهم لديهم اموالا شخصية تكفى لسداد المستحق عليهم ، ومن ثم يمكن للمصفي سداد حقوق الغير بالكامل . ويطلق على تلك الحالة اعسار الشركة دون اعسار الشركاء **partnership is insolvent but partners are solvent** .

(B) ان يكون جميع الشركاء معسرين بالتالى 'لايوجد لديهم اموال شخصية تمكنهم من سداد المستحق عليهم ، ولايكون امام المصفي فى تلك الحالة الا توزيع النقدية المتبقية بين الدائنين بنسبة كل ماله من دين مع تتازلهم عن الباقي من ديونهم <sup>(1)</sup> . ويطلق على تلك الحالة اعسار الشركة والشركاء **partnership is insolvent but partners are solvent** حيث يطبق مايعرف قانوناً بقسمة الغرماء حيث يتم احتساب نصيب الجنيه من اموال التفليسه بقسمه النقدية المتاحة على الديون العادية واجبة السداد.

### مثال (5)

قرر الشركاء ابراهيم ورحاب وعمرو تصفية شركة التضامن التى يمتلكونها لتحقيق خسائر على نحو متكرر ومستمر (يقتسمون الارباح والخسائر بالتساوى) . وقد كان المركز المالى للشركة فى تاريخ التصفية 30 يونيو 2009 على النحو التالى :

البيان	له	منه
<u>اصول طويلة الاجل</u>		
اصول ثابتة ( بالصادى )		190000
<u>اصول متداولة</u>		
حسابات مدينين	30000	
نقدية بالبنك	40000	
	70000	
<u>التزامات متداولة</u>		
حسابات دائنين	(52000)	
راس المال العامل		18000
اجمالى راس المال		208000
<u>تمويل راس المال المستثمر</u>		

(1) مع حق الدائنين فى الرجوع على الشركاء اذا ماتحسننت ظروفهم المالية خلال الخمس سنوات التالية بمقدار متنازلوا عنه .



رأس المال			
ابراهيم	120000		
رحاب	120000		
عمرو	120000		
خسائر مرحلة		360000	(240000)
حقوق الملكية		120000	
التزامات			
قروض برهن الممتلكات		88000	
اجمالي حقوق الملكية والالتزامات		208000	

وقد قام المصفي باتخاذ الاجراءات التالية :

1- تم بيع كافة الاصول الثابتة وتحصيل حسابات المدينين دفعة واحدة بمبلغ

84000 ج .

2- بلغت مصروفات التصفية 4000 ج .

المطلوب : تصوير حسابات التصفية والتعليق علماً بان جميع الشركاء

معسرين .

### ح/ التصفية

من حـ / البنك	84000	الى حـ / الاصول الثابتة	190000
رصيد مرحل	140000	الى حـ / حسابات المدينين	30000
		الى حـ / البنك	4000
	224000		224000
من حـ / الدائنين	20000	رصيد منقول	140000
رصيد مرحل	120000		
	140000		140000
الى حـ / رأس المال	120000	رصيد منقول	120000
400000 ابراهيم			
40000 رحاب			
40000 عمر			
	120000		120000

### ح/ النقدية بالبنك

رصيد	40000	من حـ/ التصفية	4000
الى حـ/ التصفية	84000	من حـ/ القرض	88000
		رصيد مرحل	32000
	124000		124000
رصيد منقول	32000	من حـ/ الدائنين	32000
	32000		32000

### ح/ رأس المال

ابراهيم	رحب	عرو		ابراهيم	رحب	عرو	البيان
80000	80000	80000	الى حـ/ خسائر مرحلة	120000	120000	120000	رصيد
40000	40000	40000	الى حـ/ التصفية				
120000	120000	120000		120000	120000	120000	

### تعليق :

1) بلغت النقدية المتبقية لدى المصفي بعد قيامه بتحصيل الاصول وسداد مصروفات التصفية والقرض مبلغ 32000 ج ، وهى بالطبع لا تكفى لسداد جميع حقوق الدائنين . ونتيجة لاعسار جميع الشركاء فقد تم توزيع النقدية المتبقية على الدائنين بنسبة ديونهم المستحقة الى اجمالى الديون وتم التنازل عن باقى قيمة ديونهم ومقدارها 2000 ج والتي اعتبرت ربحاً صورياً تم ترحيله للجانب الدائن من حـ/ التصفية مما ترتب عليه تخفيض خسائر حـ/ التصفية من 140000 ج الى 120000 ج .

2) تم اقفال حسابات رأس مال للشركاء بعد توزيع الخسائر المرحله ورصيد حساب التصفية النهائى على هؤلاء الشركاء .

## 2.4 المحاسبة عن توزيع النقدية على دفعات (التصفية التدريجية)

### Accounting For Installment Payments

#### 2.4.1 المبادئ العامة للتصفية التدريجية

##### General Principles for Installments Payments Liquidation

في حالة توزيع متحصلات التصفية دفعة واحدة على الشركاء يقوم المصفي ببيع كل الأصول وتوزيع أرباح أو خسائر التصفية على الشركاء دون ان يتم دفع أى نقدية إليهم ، ومع ذلك فقد يمتد أجل التصفية في بعض الشركات لعدة أشهر أو سنوات ، وفي مثل ذلك الموقف قد يرغب الشركاء في تحصيل نقدية من الشركة علماً أتيحت الفرصة بدلاً من الانتظار حتى يتم بيع كل الأصول غير النقدية وحتى لا تضيق فرص استثمار تلك الأموال من ناحية أخرى . ولذلك يطلق على طريقة توزيع النقدية قبل اتمام بيع كافة الأصول طريقة التوزيع على دفعات أو التصفية التدريجية أو التصفية على مراحل

##### Liquidation in Installments

ألا انه من أجل تحقيق ذلك الهدف يمكن تسديد حقوق الشركاء على دفعات بشرط سداد مستحقات دائنى الشركة أولاً، مع مراعاة استخدام طريقة ملائمة في التصفية من شأنها كفالة عدم دفع مبالغ أكثر من الحقوق التى قد يستحقها بعض الشركاء بعد معرفة كافة الخسائر الناتجة من بيع الأصول . ومن الامور الجوهرية في التصفية التدريجية تصريح المصفي بدفع نقدية إلى الشركاء قبل معرفة كل خسائر التصفية المحتملة ، فإذا ماتم سداد دفعات نقدية إلى الشركاء ثم حدثت خسائر أدت الى وجود عجز في حسابات رأس مال بعض الشركاء فعندئذ سوف يطالبهم المصفي برد ماسبق ان دفع إليهم بالزيادة . فإذا لم تتمكن الشركة من استرداد المدفوعات التى تمت بالزيادة



لهؤلاء الشركاء فقد يتعرض المصفي للمساءلة من قبل الشركاء الآخرين الذين يتعرضون الى تحمل خسائر نتيجة إتباعه اسلوب توزيع غير ملائم .

وحتى يتجنب المصفي تلك المسئولية يتعين عليه القيام بتوزيع النقدية على الشركاء بعد سداد ديون الشركة بنسبة معينة تؤدي إلى تعادل ما يحصل عليه كل شريك من الدفعات المختلفة مع ماله من حقوق طرف الشركة . وهنا يتعين التفرقة بين حالتين :-

(1) الحالة الأولى تساوى نسب توزيع الأرباح والخسائر مع نسب رؤوس أموال الشركاء .

لا يواجه المصفي أى مشكلة تذكر عند توزيع النقدية المتبقية على الشركاء (بعد سداد ديون الغير وقروض الشركاء) ، حيث يتم التوزيع بنسبة الأرباح والخسائر ومن ثم لا يكون هناك أى احتمال في زيادة مجموع ما يحصل عليه كل شريك من الدفعات عن جملة ماله من حقوق طرف الشركة . ويرجع ذلك إلى مايلي :-

- ان توزيع نتيجة التصفية لا تؤدي إلى تغيير نسب رؤوس الأموال .
- حيث إن النقدية المتبقية بعد سداد حقوق الغير توزع على الشركاء بنسبة رؤوس الأموال النهائية بعد تأثرها بنتيجة التصفية .
- وان نسب رؤوس الأموال بعد التصفية هي نفسها قبل التصفية .
- ان نسب رؤوس الأموال قبل التصفية هي نفس نسب الأرباح والخسائر وبالتالي يمكن توزيع النقدية المتبقية بنسبة توزيع الأرباح والخسائر مما سيؤدي في النهاية إلى تساوى ما يحصل عليه كل شريك من الدفعات المختلفة مع كافة ماله من حقوق طرف الشركة .

## مثال (6)

أحمد وسارة شريكان متضامنان وقد رغبا في تصفية الشركة في 30 يونيو 2009 ، وفيما يلي قائمة المركز المالي للشركة في ذلك التاريخ (علماً بأنهما يفتسمان الأرباح والخسائر بنفس نسبة رأس مال كل منهما) .

البيان	له	منه
أصول ثابتة		250000
أصول متداولة		
حسابات مدينين	50000	
نقدية بالبنك	150000	
	200000	
التزامات متداولة		
حسابات دائنين	150000	
رأس المال العامل		50000
إجمالي رأس المال المستثمر		300000
تمويل رأس المال المستثمر		
رأس المال		
أحمد	200000	
سارة	100000	
إجمالي حقوق الملكية		300000

وقد قام المصفي بإجراءات بيع أصول الشركة على نحو تدريجي على

النحو التالي :-

مصفوفات التصفية	متحصلات	
10000	175000	31 يوليو 2009
5000	50000	31 أغسطس 2009
5000	27500	30 سبتمبر 2009

## والمطلوب

تصدير قائمة التوزيع في حالة توزيع المتحصل من بيع الأصول في

نهاية كل شهر مع التعليق .

## الحل

البيان	حسابات دائنين	سارة	احمد
رصيد في 30 يونيو 2009	150000	100000	200000
<u>الدفعة الاولى</u>			
175000 المتحصل من بيع الأصول في نهاية شهر يوليو			
150000 رصيد البنك عند بدء التصفية			
325000			
10000 (-) مصروفات التصفية			
315000			
150000 (-) سداد حقوق الدائنين			
165000 الباقي يتم توزيعه على الشركاء بنسبة الأرباح والخسائر	-	55000	110000
أرصدة متبقية للشركاء		45000	90000
<u>الدفعة الثانية</u>			
50000 المتحصل من بيع الأصول حتى نهاية أغسطس			
5000 (-) مصروفات تصفية			
45000 المتبقى ويوزع على الشركاء بنسبة الأرباح والخسائر	-	15000	15000
أرصدة متبقية للشركاء		30000	60000
<u>الدفعة الثالثة</u>			
27500 المتحصل من بيع الأصول حتى نهاية سبتمبر			
5000 مصروفات تصفية			
22500 المتبقى ويوزع على الشركاء بنسبة الأرباح والخسائر	-	7500	15000
نصيب الشركاء في خسائر التصفية		22500	45000

تطبيق :

باستقراء ما ورد يكشف التوزيع يتضح جملة ما حصل عليه كل شريك

من أموال التصفية على النحو التالي :-

الشريكة سارة	الشريك احمد
7500 15000 55000	15000 30000 110000

= 77500 جنيه

= 155000 جنيه

وهي نفس المبالغ التي كان سيحصلون عليها إذا ما انتظروا حتى نهاية

عملية التصفية ، حيث لو قام المصفي بتوزيع النقدية المتبقية على الشركاء



دفعة واحدة لاتضح من المقارنة تعادل المبالغ التي حصل عليها الشركاء في حالة توزيع النقدية على دفعات على النحو التالي :-

### د/التصفية

30000	إلى حـ/الأصول	222500	من حـ/ النقدية بالبنك
20000	إلى حـ/ البنك (م التصفية)	67500	رصيد
320000	5000+ 5000 +1000	320000	
67500	رصيد	45000	رأس المال
	إلى حـ/الأصول	22500	نصيب أحمد
68500		68500	نصيب سارة

### ح/ النقدية بالبنك

150000	رصيد	150000	رصيد
252500	إلى حـ/الأصول	20000	إلى حـ/الأصول
		232500	
402500		402500	
232500	رصيد	155000	رصيد
		77500	
232500		232500	

### د/رأس المال

أحمد	سارة	البيان	أحمد	سارة	البيان
45000	22500	إلى حـ/ التصفية	200000	100000	رصيد
155000	77500	رصيد	200000	100000	
200000	100000		155000	77500	رصيد
155000	77500	إلى حـ/ البنك	155000	77500	
195000	77500		155000	77500	

(ii) **الحالة الثانية أختلاف نسب توزيع الأرباح والخسائر مع نسب رؤوس الأموال**  
 في ظل ذلك الموقف قد يؤدي توزيع أرباح أو خسائر التصفية على الشركات إلى أختلاف نسب رؤوس أموال الشركاء بعد التصفية عنها قبل تأثرها بنتيجة التصفية ، وحيث أنه يراد توزيع المتبقى من متحصلات التصفية أولاً بأول قبل الوصول إلى النتيجة النهائية للتصفية (أى قبل معرفة نسب رؤوس أموال الشركاء النهائية بعد تأثرها بنتيجة التصفية) ومن هنا كان يتعين على المصفي البحث عن طريق عادلة للتوزيع أول بأول على الشركاء مع مراعاة عدم أخذ احد الشركاء أكثر أو أقل مما يستحق من حقوق .  
 ولذلك ففي حالة التصفية التدريجية قد لا يصلح استخدام نسب توزيع الأرباح والخسائر أو نسب رؤوس أموال الشركاء كأساس عادل لتوزيع باقى متحصلات التصفية على الشركاء أولاً بأول . ويوضح تلك الحقيقة المثال رقم (7) .

### مثال رقم (7)

قرر الشركاء ممدوح ومفيد وطارق تصفية شركة التضامن التى يمتلكونها بداية من 2009/7/20 وتوزيع متحصلات التصفية (بعد سداد ما على الشركة ديون) عليهم أولاً بأول (علماً بأنهم وقد كان المركز المالى للشركة في تاريخ التصفية على النحو التالى ) :-

البيان	له	منه
أصول ثابتة		10000
أصول متدولة		
نقدية بالبنك	20000	
حسابات مدينين	20000	
		40000
التزامات متداولة		
حسابات دائنين		(40000)
راس المال العامل		-
راس المال المستثمر		100000

التمويل				
رأس المال				
ممدوح	20000			
مفيد	30000			
طارق	50000			
			100000	

- وقد قام المصنف بتحويل الأصول غير النقدية إلى نقدية سائلة على

النحو التالي :-

45500 ح ، 37000 ج ، 24500 ج على التوالي خلال أشهر أغسطس

وسبتمبر وأكتوبر .

- كما قام بسداد مصروفات تصفية خلال أشهر أغسطس وسبتمبر

وأكتوبر على التوالي 1500 ج ، 1000 ج ، 500 ج .

### المطلوب

اعداد قائمة التصفية وتوزيع المتحصلات على مراحل (مرة باستخدام

نسبة توزيع الأرباح والخسائر ومرة أخرى بنسبة رؤوس الأموال) أو على

مرحلة واحدة مع التعليق على النتائج .

### (1) توزيع المتحصلات على مراحل

(i) التوزيع تأسس على نسب الأرباح والخسائر

### قائمة التصفية وتوزيع المتحصلات

البيان	ممدوح	مفيد	طارق	دائنين
أرصدة في 20 يوليو 2009	20000	30000	50000	40000
الدفعة الأولى (خلال أغسطس)				
رصيد النقدية أول المدة	20000			
متحصلات شهر أغسطس	45500			
	65800			
م . تصفية	(1500)			
	64000			



سداد الدائنين	40000	4000					
النقدية المتبقية توزع على الشركاء بنسبة الأرباح والخسائر	24000						
	(24000)		12000	8000	4000		
<u>أرصدة</u>	-		380000	22000	16000		
<u>الدفعة الثانية (شهر سبتمبر)</u>							
متحصلات التصفية	37000						
م. التصفية	(1000)						
البقي ويوزع على الشركاء بنسبة الأرباح والخسائر	36000						
	(36000)		18000	12000	6000		
<u>أرصدة</u>	-		20000	10000	10000		
<u>الدفعة الثالثة - شهر أكتوبر</u>							
متحصلات التصفية	24500						
(-) م. التصفية	(500)						
البقي يتم توزيعه على الشركاء بنسبة الأرباح والخسائر	24000						
	(24000)		12000	8000	4000		
نصيب كل شريك من خسائر التصفية			8000	2000	6000		

## (ii) التوزيع تأسيساً على نسب رؤوس الأموال

### قائمة التصفية وتوزيع المتحصلات

البيان	دائنين	طارق	مليد	ممنوح
أرصدة في 20 يوليو 2009	40000	50000	30000	20000
<u>الدفعة الأولى (خلال أغسطس)</u>				
رصيد للنقدية أول المدة	20000			
متحصلات شهر أغسطس	45500			
	65800			
م. تصفية	(1500)			
	64000			
سداد الدائنين	40000	4000		
النقدية المتبقية توزع على الشركاء بنسبة الأرباح والخسائر	24000			
	(24000)	12000	7200	4800
<u>أرصدة</u>	-	38000	22800	15200
<u>الدفعة الثانية (شهر سبتمبر)</u>				

متحصلات التصفية	37000						
م. التصفية	(1000)						
الباقى ويوزع على الشركاء بنسبة الارباح والخسائر	36000						
	(36000)			18000	10800	7200	
أرصدة	-			20000	12000	8000	
الدفعة الثالثة - شهر أكتوبر							
متحصلات التصفية	24500						
(-) م. التصفية	500						
الباقى يتم توزيعه على الشركاء بنسبة الارباح والخسائر	24000						
	(24000)			12000	7200	4000	
نصيب كل شريك من خسائر التصفية				8000	4800	3200	

## 2- توزيع المتحصلات دفعة واحدة في نهاية عملية التصفية

### ح/ التصفية

من ح/ البنك اغسطس	45500	الى ح/ الأصول	120000
من ح/ البنك سبتمبر	37000	الى ح/ البنك - م تصفية اغسطس	1500
من ح/ البنك أكتوبر	245000	الى ح/ البنك - م تصفية سبتمبر	1000
رصيد		الى ح/ البنك - م تصفية أكتوبر	500
	123000		123000
من ح/ رأس المال	16000	رصيد	16000

### ح/ النقدية بالبنك

من ح/ الدائنين	40000	رصيد	20000
من ح/م. التصفية	3000	الى الأصول	107000
رصيد	84000	رصيد	
	127000		127000
من ح/ رأس المال		رصيد	84000
مملوح	17334		
مقيد	24666		
طارق	42000		
	84000		84000

### ح/ رأس المال

	ممدوح	مفيد	طارق		ممدوح	مفيد	طارق
رصيد	20000	30000	50000	إلى ح/ التصفية	2666	5334	8000
				رصيد	17334	24666	42000
	20000	30000	50000		20000	30000	50000
رصيد	17334	24666	42000	الى ح/ البنك	17334	24666	42000

### مقارنة بتوزيع المتحصلات على كل شريك :-

البيان	طارق			مفيد			ممدوح		
	على دفعات			على دفعات			على دفعات		
	دفعة واحدة	نسبة أ.خ	نسبة رأس المال	دفعة واحدة	نسبة أ.خ	نسبة رأس المال	دفعة واحدة	نسبة أ.خ	نسبة رأس المال
صافي المستحق لكل شريك									
أغسطس		4800	12000		7200	8000		4800	4000
سبتمبر		18000	18000		10800	12000		7200	6000
أكتوبر		12000	12000		7200	8000		4800	4000
الإجمالي	42000	34800	42000	24666	25200	28000	17334	16800	14000

### تعليق :

- بمقارنة ما حصل عليه كل شريك بإتباع طريقة التوزيع على مراحل في ظل الأساسيين المختلفين (نسبة أ.خ، نسبة رأس المال) أو طريقة التوزيع دفعة واحدة (نسبة أ.خ) يتضح وجود اختلاف في التوزيع . وهنا يواجه المصفي مشكلة في تحديد الطريقة التي تسفر عن العدالة في التوزيع .
- وهنا يتعين لجوء المصفي إلى إجراء التوزيعات بعدالة عن طريق استخدام نسب معينة وبترتيب معين لبعض الشركاء دون البعض الآخر وصولاً الى حقوق شركاء بنسب تتفق مع نسب توزيع الأرباح والخسائر ، بعبارة أخرى اللجوء لطريقة تحقق اتفاق نسب الأرباح والخسائر مع نسب

حقوق الشركاء بالشركة ، حيث ان ذلك سيحقق العدالة التي من شأنها حصول كل شريك على ما يستحق تماماً.

- وهناك طريقتين مقترحتين يؤدي كل منهما إلى تحقيق تلك الغاية هما :-

1- تعتمد الطريقة الأولى على افتراض ان اى توزيع يتم للشركاء من متحصلات التصفية (بعد سداد ديون الغير) هو آخر توزيع ومن ثم يتم أخذ جميع الخسائر المحتملة وقت التوزيع في الاعتبار ، ويتم توزيع المتحصلات بعد ذلك في حدود الحقوق الصافية المطلقة في الشركة الأمر الذي سيترتب عليه اتفاق تلك الحقوق مع نسب توزيع الأرباح والخسائر ، وعندها توزع المتحصلات على الشركاء بنسب الأرباح والخسائر .

2- تقوم الطريقة الثانية على إعداد خطة كاملة قبل البدء في عملية التوزيع يسير عليها المصفي في توزيع المتبقى من متحصلات التصفية بدلاً من الانتظار حتى تاريخ كل دفعة لمعرفة ما يخص كل شريك من تلك الدفعة ويطلق على ذلك تخطيط تسديد حقوق الشركاء على دفعات . وتعتمد تلك الخطة على افتراض إمكانية الوصول بحقوق الشركاء لقيم تتفق مع نسب توزيع الأرباح والخسائر .

وتجدر الإشارة إلى أهمية مراعاة معالجة الحسابات الشخصية وقروض الشركاء في ظل طريقة التوزيع على دفعات أو التصفية التدريجية :-

### (i) معالجة الحسابات الجارية

في حالة وجود حسابات جارية مدينة ودائنة للشركاء في تاريخ بدء التصفية ، يتعين تسوية أرصدة تلك الحسابات مع رؤوس أموال الشركاء ،



حيث يضاف الرصيد الدائن إلى رأس مال الشريك ويخصم الرصيد المدين من رأس مال الشريك قبل إجراء أى توزيعات على الشركاء .

### (ii) معالجة قروض الشركاء

لا تسرى القاعدة المتبعة في ظل التصفية على دفعة واحدة (أعتبار القرض واجب السداد قبل إجراء أى توزيع وفاء لحقوق الشركاء) على حالات التصفية على دفعات ، حيث من الصعوبة بمكان التكهن مقدماً بما يحتمل ان يصيب الشريك صاحب القرض من خسائر التصفية .

ولذلك يتم إدماج القرض ضمن حقوق الشريك قبل إجراء أى توزيعات ، مع اعتبار الدفعات الأولى التى يتسلمها الشريك صاحب القرض كأنها سددت إليه وفاء لقرضه حتى يتم سداؤه ثم تعتبر الدفعات التالية سداداً لحصته في رأس المال.

### 2.4.2 طريقة التوزيع الأولى .. طريقة الحد الأقصى للخسارة

#### Maximum loss Method

تتطلب تلك الطريقة الآتى :-

1- أفترض ان أى توزيع يقوم به المصطفى على الشركاء من متحصلات التصفية (بعد سداد أى ديون للشركة لصالح الغير) هو آخر توزيع سيتم على الشركاء .

2- إعداد جدول يوضح المبالغ الواجب توزيعها على كل شريك من كل دفعة من الدفعات بعد الأخذ في الاعتبار جميع الخسائر المحتمل حدوثها وهى تنقسم لنوعين هما :-

(i) خسائر ناتجة عن أفترض احتمال عدم إمكانية تحصيل شئ من بيع الأصول المتبقية لدى الشركة وقت إجراء التوزيع . بمعنى اعتبار القيمة

الدفترية لتلك الأصول خسارة محتملة يتم توزيعها على الشركاء بنسبة الأرباح والخسائر لمعرفة ما سيتحمله كل شريك منها .

(ii) خسائر ناتجة عن افتراض اعسار الشريك أو الشركاء الذين تظهر حسابات رؤوس أموالهم أرصدة مدينة نتيجة تحملهم كل من :-  
- خسائر التصفية المحققة فعلاً (نتيجة ما تم بيعه من أصول حتى إجراء التوزيع).

- الخسائر المحتمل حدوثها نتيجة افتراض عدم بيع باقى الأصول .  
3- الاستمرار في اعداد جدول التوزيعات عقب كل دفعة ، فإذا ماتبقى بعد ذلك حقوق صافية مطلقة في الشركة تكون متفقة مع نسب توزيع الأرباح والخسائر .

4- يتم بعد توزيع المتحصلات المتبقية بالنسب التي يقتسمون بها الأرباح والخسائر أى ان جوهرية تلك الطريقة أو القاعدة التي تقوم عليها هي توزيع النقدية المتبقية من متحصلات أى دفعة (بعد سداد جميع ديون الشركة لصالح الغير) فقط على الشركاء الذين يتبقى لهم حقوق في الشركة بعد الأخذ في الحسبان جميع الخسائر المحتمل وقوعها ويتم التوزيع فقط في حدود تلك الحقوق الصافية المطلقة .

### مثال (8)

قرر الشركاء محمد ، حسام ، على الذين يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوى تصفية الشركة في 2009/1/1 وتوزيع المتحصل من التصفية عليهم أو بأول ، وقد كان المركز المالى للشركة على النحو التالى :-  
وقد كانت صافى المتحصلات من بيع وتحصيل الأصول على النحو التالى :-

البيان	له	منه
أصول ثابتة		800000
أصول متداولة		
حسابات مدينين	200000	
نقدية بالبنك	50000	
		250000
التزامات متداولة		
حسابات دائنين		250000
رأس المال: العامل		-
رأس المال المستثمر		800000
التمويل		
رأس المال		
محمد	350000	
حسام	250000	
على	20000	
		800000

يناير	فبراير	مارس	الإجمالي
625000	300000	75000	1000000
475000	225000	105000	805000

القيمة الدفترية للأصول

القيمة البيعية المتحصلة للأصول

### المطلوب

تصوير قائمة التصفية وتوزيع المتحصلات وإجراء قيود اليومية وإعداد

حسابات التصفية .

### قائمة التصفية وتوزيع المتحصلات

البيان	الأصول		دائنين	حصة الشركاء		
	غير نقدية	نقدية		على	حسام	محمد
رصيد أول المدة	1000000	50000	250000	200000	250000	350000
شهر يناير بيع النفعة الأولى من الأصول وتوزيع الخسائر على الشركاء بنسبة أ.خ (150000 ج)	625000	475000	-	50000	50000	50000

أرصدة	375000	525000	250000	150000	200000	300000
تسديدات للدائنين	-	250000	250000	-	-	-
أرصدة	375000	275000	-	150000	200000	300000
توزيعات على الشركاء طبقاً للجدول (1)	-	275000	-	25000	75000	175000
أرصدة	375000	-	-	125000	125000	125000
شهر فبراير	300000	225000	-	250000	25000	25000
بيع الدفعة الثانية من الأصول وتوزيع الخسائر الناتجة على الشركاء بنسبة أ.ح (75000 ج)	75000	225000	-	100000	100000	100000
أرصدة	-	225000	-	75000	75000	75000
توزيعات على الشركاء بالتساوي (هناك اتفاق بين الحصص مع نسبة توزيع أ.ح)	75000	-	-	25000	25000	25000
أرصدة	75000	-	-	25000	25000	25000
شهر مارس	75000	105000	-	10000	10000	10000
بيع الدفعة الثالثة من الأصول وتوزيع الأرباح الناتجة على الشركاء بنسبة توزيع أ.ح (30000 ج)	-	105000	-	35000	35000	35000
أرصدة	-	105000	-	35000	35000	35000
توزيعات على الشركاء بالتساوي (أو بنسبة توزيع أ.ح)	-	105000	-	35000	35000	35000

### جدول (i) يوضح كيفية توزيع الباقي من متحصلات الدفعة الأولى على الشركاء

حصص الشركاء			
البيان	على	حسام	محمد
صافي حقوق الشركاء قبل إجراء أية توزيعات نقدية (حسب قائمة التصفية) (-)	150000	200000	300000
حقوق مقيدة نتيجة خسائر محتمل حدوثها بفرض عدم تحقيق شيء من بيع الأصول المتبقية بعد الدفعة الأولى ومقدارها 375000 ج تم توزيعها على الشركاء بنسبة أ.ح.	125000	175000	125000
صافي حقوق مطلقة للشركاء تمثل الأساس السليم لتوزيع المتبقى من متحصلات الدفعة الأولى.	25000	75000	175000

### قيود اليومية

البيان	له	منه
من مذكورين		
يناير		
ح/د النقدية		475000
ح/د التصفية		150000
إلى ح/د الأصول	625000	
أثبت بيع الدفعة الأولى من الأصول		
من ح/د رأس المال		150000
50000 محمد		



		50000 حسام			
		50000 على			
		إلى ح/ التصفية	150000		
		توزيع خسائر الدفعة الأولى من الأصول			
		من منكرين			
		ح/ الدائنين		250000	
		ح/ رأس المال		275000	
		175000 محمد			
		75000 حسام			
		25000 على			
		إلى ح/ النقدية	252000		
		توزيع متحصلات الدفعة الأولى حسب			
		مقتضياته القائمة			
		من منكرين			
		ح/ النقدية		225000	
		ح/ التصفية		75000	
		إلى ح/ الأصول المختلفة	300000		
		أثبت بيع الدفعة الثابتة من الأصول			
		من ح/ رأس المال		75000	
		25000 محمد			
		25000 حسام			
		25000 على			
		إلى ح/ التصفية	75000		
		توزيع الخسائر الناجمة من بيع الدفعة الثانية من			
		الأصول			
		من ح/ رأس المال		225000	
		75000 محمد			
		75000 حسام			
		75000 على			
		إلى ح/ النقدية	225000		
		توزيع متحصلات الدفعة الثانية بنسبة توزيع			
		أ.خ			
		من ح/ النقدية		105000	
		إلى منكرين			
		ح/ الأصول	75000		
		ح/ التصفية	30000		
		أثبت بيع الدفعة الثالثة من الأصول			
		من ح/ التصفية		30000	

	الى ح/ رأس المال	30000		
	10000 محمد			
	10000 حسام			
	10000 على			
	توزيع الأرباح الناتجة من بيع الدفعة الثالثة الأخيرة من الأصول			
	من ح/ رأس المال		105000	
	35000 محمد			
	35000 هشام			
	35000 على			
	الى ح/ النقدية	105000		
	توزيع متحصلات الدفعة الثالثة بنسبة توزيع ا.ح			

### حسابات التصفية

#### ح/ الأصول المختلفة

من منكورين يناير	625000	رصيد	1000000
من منكورين فبراير	300000		
من ح/ النقدية - مارس	75000		
	1000000		1000000

#### ح/ النقدية

من ح/ الدائنين	250000	50000
من ح/ رأس المال	275000	475000
175000 محمد		
75000 حسام		
25000 على		
	225000	525000
من ح/ رأس المال فبراير	225000	225000
75000 محمد		
75000 حسام		
75000 على		
	225000	225000
من ح/ رأس المال مارس	105000	105000
35000 محمد		
25000 حسام		
35000 على		
	105000	105000

### ح/ التصفية

من ح/ رأس المال	150000	إلى ح/ الأصول المختلفة	150000
يناير			
5000 محمد			
50000 حسام			
50000 على			
	150000		150000
من ح/ رأس المال	75000	إلى ح/ الأصول المختلفة	75000
فبراير			
25000 محمد			
25000 حسام			
25000 على			
	75000		75000
من ح/ النقدية	30000	إلى ح/ رأس المال	
مارس		10000 محمد	
من ح/ رأس المال		10000 حسام	
يناير		10000 على	
5000 محمد			
50000 حسام			
	30000		30000

### ح/ رأس المال

	على	حسام	محمد		على	حسام	محمد
رصيد يناير	200000	250000	350000	إلى ح/ التصفية	50000	50000	50000
				يناير			
				إلى ح/ النقدية	25000	75000	175000
				رصيد	125000	125000	125000
	200000	250000	350000		200000	250000	350000
رصيد	125000	125000	125000	إلى ح/ التصفية	25000	25000	25000
				فبراير			
				إلى ح/ النقدية	75000	75000	75000
				رصيد	25000	25000	25000
	125000	125000	125000		125000	125000	125000
رصيد	25000	25000	25000	إلى ح/ النقدية	35000	35000	35000
من ح/ التصفية	10000	10000	10000				
	35000	35000	35000		35000	35000	35000

### تعليق

1- تم توزيع الخسائر التي تحققت من بيع الدفعة الأولى من الأصول

على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر (150000 ج)

2- تبقى للمصفي بعد سداد حقوق الدائنين (25000 ج) مبلغ 275000 ج وقد اعتبر عند توزيع ذلك المبلغ على الشركاء انه آخر توزيع سيتم عليهم ولذلك فقد أخذ في الحساب الخسائر المحتمل حدوثها بغرض عدم تحقيق باقى الأصول ومقدارها 375000 ج لذلك فقد تم توزيعها كخسائر على الشركاء بنسبة أ.خ . من ثم تبقى للشركة حقوق صافية مطلقة من أى قيد تعادل في مجموعها النقدية المتبقية من متحصلات الدفعة الأولى ورصيد النقدية أول المدة يتم توزيعها في حدود تلك الحدود المطلقة .

3- نلاحظ ان نسبة رؤوس أموال الشركاء قد أصبحت متفقة مع نسب توزيع أ.خ بعد توزيع الدفعة الأولى عليهم ، وبذلك تم توزيع متحصلات أية دفعة تالية بين الشركاء بنفس نسبة توزيع أ.خ (دون حاجة لاستخدام جدول ثانى). الا أنه يتعين القول بأنه إذا لم يتم ذلك التساوى بعد توزيع الباقي من متحصلات الدفعة الأولى فسوف يتم الاستمرار في استخدام الجدول الثانى لاستنتاج ما يتعلق بكل شريك من متحصلات الدفعة الثانية وبعد الأخذ في الحساب جميع الخسائر المحتمل حدوثها .

4- لم تتأثر قائمة التصفية وكذلك باقى الحسابات الا بالخسائر التى تحققت بالفعل نتيجة بيع كل دفعة من الأصول ولم يتم أخذ أثر الخسائر المحتمل وقوعها نتيجة افتراض عدم امكانية بيع المتبقى من الأصول بعد كل دفعة في الحساب الا في الجدول الثانى بهدف التوصل الى صافى حقوق الشركاء الصافية والتى تعتبر اساس توزيع المتبقى من متحصلات كل دفعة .

5- يلاحظ تساوى جملة ما حصل عليه كل شريك من متحصلات التصفية في ظل اتباع تلك الطريقة مع نفس المبالغ التى كانوا سيحصلون عليها لو ان عملية قد تأجلت حتى نهاية التصفية (علماً بأن خسائر التصفية



في الطريقتين هي 195000 (150000+75000-30000) يخص كل شريك 65000 جنيه ويمكن إيضاح ذلك على النحو التالي :-

البيان	الشركاء					
	محمد		حسام		علي	
الطريقة المقترحة	التوزيع على دفعة واحدة	الطريقة المقترحة	التوزيع على دفعة واحدة	الطريقة المقترحة	التوزيع على دفعة واحدة	جملة ما حصل عليه كل شريك من متحصلات التصفية
175000		75000		25000		يناير
75000		75000		75000		فبراير
35000		35000		35000		مارس
285000	285000	185000	185000	135000	135000	جملة

### 2.4.3 الطريقة الثانية طريقة رأس المال المتناسب Proportional Capital

method أو طريقة التخطيط المسبق لسداد حقوق الشركاء على دفعات

#### Advance Planning For Installment Payment to Partners

ان الهدف من اعداد خطة مسبقة قبل البدء في عملية توزيع المتحصلات يمكن للمصفي السير على أساسها عند توزيعه للمتحصلات المتبقية على الشراء (بدلاً من انتظارهم تاريخ كل دفعة ومعرفة ما يخص كل شريك من تلك الدفعة) ، وتتسم تلك الخطة بأنها تهدف إلى الوصول بحقوق الشركاء لأرقام تتفق مع نسب توزيع الأرباح والخسائر .

بعبارة أخرى فإن تلك الطريقة لا تعتمد على تحديد المبالغ التي يمكن توزيعها على الشركاء كل فترة زمنية عن طريق تحديد اثر اقصى خسائر محتملة على حقوق الشركاء (ارصدة رأسمالهم وقروضهم) بإعتبار ان تلك

الطريقة رغماً عن أنها سليمة إلا أنها مرهقة ، وبدلاً عن ذلك تتأسس تلك الطريقة على إعداد برنامج متكامل مقدماً لتوزيع النقدية بحيث توضح المبالغ الممكن توزيعها على الشركاء خلال التصفية ، فهو لا يوضح في بداية التصفية المبالغ الممكن توزيعها على الشركاء كلما توافرت على الشركاء كلما توافرت نقدية وإنما يقوم على إعداد برنامج بموجبه أى مبالغ تحصل من بيع أصول الشركة يمكن توزيعها على الشركاء في الحال وفقاً لذلك البرنامج المخطط المسبق تحديده وعند وضع تلك الخطة يتم مواجهة مشكلتين ينبغي دراستهما وحلها هما :-

- (i) ترتيب الشركاء حسب أولوية توزيعات متحصلات التصفية عليهم .
- (ii) تحديد المبالغ التى يجب توزيعها للشركاء حسب أولوية ترتيب التوزيع .

#### **(i) ترتيب الشركاء حسب أولوية توزيع متحصلات التصفية عليهم**

يعتمد ترتيب الشركة حسب أولوية توزيع المتحصلات عليهم على مدى قدرة تحمل رأس مال كل شريك لخسائر التصفية ، فالشريك الذى يكون له الأولوية الأولى في استلام دفعات نقدية من متحصلات التصفية قبل غيره هو الذى تكون له قدرة أكبر على تحمل رأس مال خسائر التصفية وهكذا . ويتم قياس قدرة رأس مال كل شريك على تحمل نصيبه من خسائر التصفية على النحو التالى :-

$$= \frac{\text{حصة كل شريك في رأس المال}}{\text{النسبة الخاصة به في توزيع الأرباح والخسائر}}$$

ويتم مقارنة النواتج حيث يكون لصالح أكبر ناتج الحق الأول في استلام الدفعات ثم يليه الشريك الثانى وهكذا .

### مثال (9)

قرر سامي ، علي ، جابر ، حسام الشركاء بشركة تضامن تصفيتها (علماً بأنهم يكتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 1:2:5:2، وقد كانت حصصهم في رأس مال الشركة على التوالي 900000 ، 240000 ، 120000 ، 550000 .

### المطلوب

ترتيب هؤلاء الشركاء لأغراض تحديد أولوية توزيع الدفعات عليهم وتحديد نصيب الشركاء من خسائر التصفية مع التعليق علماً بأن خسائر التصفية قد بلغت :-

900000	a
1200000	b
600000	d
1100000	e

### (i) ترتيب الشركاء حسب أولوية توزيعات الدفعات عليهم

الشريك	حصة الشريك في رأس المال	نسبة توزيع أ.خ	قياس قدرة رأس مال الشريك على تحمل خسائر التصفية - حصة الشريك في رأس المال / نسبة توزيع أ.خ	ترتيب الأولوية في التوزيع
سامي	20000	1	$900000 = \frac{10}{1} \times 900000$	الثالث
علي	240000	2	$1200000 = \frac{10}{2} \times 900000$	الاول
جابر	120000	2	$600000 = \frac{10}{2} \times 900000$	الرابع
حسام	550000	5	$1100000 = \frac{10}{2} \times 900000$	الثاني

### (iii) تحديد نصيب الشريك من خسائر التصفية

(a) في حالة وجود خسارة تصفية مقدارها 900000 جنيه

الشريك	نصيب الشريك من خسارة التصفية	البيان
سامي	$900000 \times \frac{10}{1} = 900000$	نصيب الشريك من الخسارة كاف لتغطية حصته في رأس المال ومن ثم يحرم من أية توزيعات .
علي	$900000 \times \frac{10}{2} = 180000$	نصيب الشريك من الخسارة أقل من حصته في رأس المال مما يسمح له بإستلام توزيعات نقدية .
جابر	$900000 \times \frac{10}{2} = 180000$	نصيب الشريك من الخسارة يزيد على حصته في رأس المال ومن ثم يحرم من استلام أى توزيعات.
حسام	$900000 \times \frac{10}{5} = 450000$	نصيب الشريك من الخسارة يقل عن حصته في رأس المال مما يسمح له بتوزيعات نقدية .
سامي	$1200000 \times \frac{10}{1} = 120000$	نصيب الشريك من الخسارة يزيد عن حصته في رأس المال وبالتالي يحرم من أى توزيعات .
علي	$1200000 \times \frac{10}{2} = 240000$	نصيب الشريك من الخسارة كاف عن حصته في رأس المال وبالتالي يحرم من أى توزيعات.
جابر	$1200000 \times \frac{10}{2} = 240000$	نصيب الشريك من الخسارة يزيد عن حصته في رأس المال وبالتالي يحرم من أى توزيعات.
حسام	$1200000 \times \frac{10}{5} = 600000$	نصيب الشريك من الخسارة يزيد عن حصته في رأس المال وبالتالي يحرم من أى توزيعات.
سامي	$6000000 \times \frac{10}{1} = 60000$	نصيب الشريك من الخسارة أقل من حصته في رأس المال مما يسمح له بإستلام توزيعات نقدية .
علي	$6000000 \times \frac{10}{2} = 120000$	نصيب الشريك من الخسارة أقل من حصته في رأس المال مما يسمح له بإستلام توزيعات نقدية .
جابر	$6000000 \times \frac{10}{2} = 120000$	نصيب الشريك من الخسارة لتغطية عن حصته في رأس المال وبالتالي يحرم من أى توزيعات .
حسام	$6000000 \times \frac{10}{5} = 3300000$	نصيب الشريك من الخسارة أقل من حصته في رأس المال مما يسمح له بإستلام توزيعات نقدية.
سامي	$11000000 \times \frac{10}{1} = 900000$	نصيب الشريك من الخسارة يزيد عن حصته في رأس المال وبالتالي يحرم من أى توزيعات.
علي	$11000000 \times \frac{10}{2} = 1200000$	نصيب الشريك من الخسارة أقل من حصته في رأس المال مما يسمح له بإستلام توزيعات نقدية .
جابر	$11000000 \times \frac{10}{2} = 6000000$	نصيب الشريك من الخسارة يزيد عن حصته في رأس المال وبالتالي يحرم من أى توزيعات .
حسام	$11000000 \times \frac{10}{5} = 1100000$	نصيب الشريك من الخسارة كاف عن حصته في رأس المال وبالتالي يحرم من أى توزيعات .



## تعليق :

1- يعتبر الشريك جابر هو اقل الشركاء قدره على تحمل التصفية لأن خسائر مقدارها 60000 ج (أقل قدر من الخسائر المفترض في المثال) كافية لمحو حصة ذلك الشريك في رأس المال ومن ثم يحرم من أية توزيعات نقدية ، في ذات الوقت الذي يتبقى للشركاء الآخرين حقوق بعد تحملهم بانصبتهم من تلك الخسائر تسمح بإجراء توزيعات نقدية عليهم .

2- يعتبر الشريك على هو أكبر الشركاء قدره على تحمل خسائر التصفية لان الحد الأدنى من خسائر التصفية الذي يكون نصيبه فيه كاف لتغطية حصة من رأس المال هو 120000 ج (أكبر قدر من الخسائر في ذلك المثال) في ذات الوقت الذي لا يمكن معه الشركاء الآخرين تحمل تلك الخسائر لان نصيبهم في الخسائر يزيد عن حصتهم في رأس المال .

3- بناء على ذلك يمكن ترتيب الشركاء حسب قدره حصصهم في رأس المال على تحمل خسائر التصفية ومن ثم أولوياتهم في استلام توزيعات متحصلات التصفية يكون على النحو التالي :-

الشريك على : الأول	الشريك حسام : الثاني
الشريك سامي : الثالث	الشريك جابر : الأخير

## (ii) تحديد المبالغ التي يجب توزيعها على الشركاء حسب أولوية ترتيب

### التوزيع

تتمثل تلك المشكلة في تحديد ما يتعين توزيعه للشريك الأول قبل الشركاء الآخرين وهكذا بهدف جعل رؤوس أموال الشركة جميعا متفقة مع نسب توزيع الأرباح والخسائر - ولاغراض تحقيق ذلك يتم اتباع الخطوات التالية :-

1- حتى يمكن معرفة مايتعين سداده للشريك الذى له الأولوية في استلام التوزيعات النقدية يتم أثبات رأس مال الشريك الذى يليه في الترتيب (أى يتم افتراض عدم سداد أى توزيع لذلك الشريك ) ثم يعدل رأس مال الشريك الاول حتى يصبح متفقاً مع رأس مال الشريك الثانى ونسبة توزيع الارباح الخاصة بهما . ويمثل الفرق بين رأس المال المعدل للشريك الأول وحصته الأصلية في رأس المال هو ما يتعين توزيعه أولاً للشريك الأول .

2- حتى يمكن معرفة ما يجب دفعه للشريكين الذين لهما الأولوية الأولى والثانية في القبض معاً يتم أثبات رأس مال الشريك الثالث ( التالى لهما في أولوية التوزيع ) ويتم تعديل رؤوس أموال الشريكين الأول والثانى حتى تصبح متفقة مع رأس مال الشريك الثالث ونسب توزيع الأرباح الخاصة بالشركاء الثلاثة . ويمثل الفرق بين رؤوس أموال الشريكين الاول والثانى المعدلة وبين رؤوس أموالهما بعد التوزيع الأول ما يجب دفعه الى هذين الشريكين معاً في وقت واحد .

3- وهكذا تستمر عملية تثبيت رؤوس الأموال وتعديلها وتحديد المبالغ التى يتعين توزيعها على الشركاء حتى يصبح المتبقى من حصص الشركاء في رأس المال متفقة مع نسب توزيع الأرباح والخسائر . ومتى تم الوصول الى نقطة التوافق فإن أى متحصلات بعد ذلك توزع على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر .

وباستخدام نفس البيانات الواردة في المثال السابق يمكن تحديد التوزيعات النقدية المستحقة لكل شريك حسب ترتيب أحيته في التوزيع .

## تعليق

الشركاء	علي	حسام	سامي	جابر
نسبة توزيع الأرباح والخسائر			1	2
ترتيب الأولوية في التحصيل	2	5	3	4
حصص الشركاء في رأس المال	1	2	90000	120000
<u>1- لتحديد ما يجب دفعه للشريك علي</u>	240000	550000		
يثبت رأس مال الشريك حسام ويعدل رأس مال الشريك علي ( $220000 = (2/5 \times 550000)$ )	220000		-	-
ما يجب دفعه للشريك علي .	20000			
حصص الشركاء بعد التوزيع الأول .	220000	550000	90000	120000
<u>2- لتحديد ما يجب دفعه للشريكين علي وحسام</u>				
يثبت رأس مال الشريك سامي	-	-	90000	-
كما يعدل رأس مال الشريك حسام ( $1/5 \times 90000$ )	-	450000	-	-
140000 جنيه توزع بين الشريكين علي وحسام	40000	100000	-	-
حصص الشركاء بعد التوزيع الثاني	180000	450000	90000	120000
<u>3- لتحديد ما يجب توزيعه على الشركاء علي ، حسام ، علي معا</u>				
يثبت رأس مال الشريك جابر	-	-	-	120000
يعدل رأس مال الشريك علي ( $2/2 \times 1200000$ )	120000	-	-	-
يعدل رأس مال الشريك حسام ( $25 \times 1200000$ )	-	300000	-	-
يعدل رأس مال الشريك سامي ( $2/1 \times 1200000$ )	-	-	60000	-
240000 توزع على الشركاء الثلاثة	60000	150000	30000	
حصص الشركاء بعد التوزيع الثالث	120000	300000	60000	120000
ويلاحظ أنها قد أصبحت متفقة مع نسب توزيع الأرباح والخسائر				

## تعليق

بعد قيام المصطفى بسداد حقوق الغير يقوم بإجراء التوزيعات النقدية

على الشركاء وحسب الترتيب التالي :-

- 1- يدفع للشريك علي أولاً مبلغ 20000 جنيه .
- 2- يوزع يبلغ 140000 جنيه بين الشريكين علي وحسام بنسبة 5،2 .
- 3- يوزع مبلغ 240000 جنيه بين الشريك علي وحسام وسامي بنسبة 1:5:2 .

4- يتم توزيع أى متحصلات متبقية بعد ذلك على جميع الشركاء بنفس نسب توزيع الأرباح والخسائر.

### مثال (10)

قرر ناصر وأنور ومحمد الشركاء المتضامنون تصفية شركتهم في 2009/1/1 وتوزيع المتحصلات عليهم أول بأول بدلاً من الانتظار حتى إنتهاء إجراءات التصفية . وقد كانت قائمة المركز المالى للشركة كالآتى (علماً بأن نسبة توزيع الأرباح والخسائر هي (1:2:2))

البيان	له	منه
<u>أصول ثابتة</u>		1580000
<u>أصول متداولة</u>		
نقدية بالبنوك	220000	
ج/ جارى ناصر	20000	
		240000
<u>التزامات متداولة</u>		
دائنين	480000	
ح/ جارى وأنور	20000	
		500000
رأس المال العامل		(260000)
رأس المال المستثمر		1320000
<u>التمويل</u>		
<u>رأس المال</u>		
ناصر	460000	
أنور	540000	
محمد	200000	
		1200000
<u>التزامات طويلة</u>		
قروض (محمد)		120000
		1320000

وقد قام المصفى بتحصيل بيع الأصول وسداد مصروفات التصفية على

النحو التالى :-



الدفعة	المتحصل من بيع الأصول	المنصرف على مصروفات التصفية
يناير	148000	8000
فبراير	232000	12000
مارس	524000	4000
أبريل	910000	10000
		<u>34000</u>

### والمطلوب :

- 1- اعداد خطة كاملة يسير عليها المصفي عند توزيعه متحصلات التصفية على الشركاء .
- 2- تصوير قائمة التصفية وتوزيع المتحصلات على الشركاء .
- 3- اجراء قيود اليومية وتصوير حسابات التصفية اللازمة .

### 1- وضع خطة كاملة لتوزيع متحصلات التصفية على الشركاء

(i) تحديد الحقوق الصافية للشركاء					
حصص الشركاء في رأس المال	200000	540000	460000		
حسابات جارية شخصية		20000 +	20000-		
قرض الشريك	120000	-	-		
حصص الشركاء الكلية	320000		440000		
(ii) ترتيب الشركاء حسب أولوية أحقيتهم في استلام توزيعات نقدية					
نسب توزيع الأرباح والخسائر	1	2	2		
ناتج قسمة حصة كل شريك على نسبة توزيع أ.خ	320000	28000	220000		
ترتيب الأولوية في أحقية استلام التوزيعات	الثالث (1)	الثاني (2)	الثالث (3)		
(iii) تحديد التوزيعات النقدية على الشريك وفقاً لترتيب الأولوية					
حصص الشركاء الكلية	320000	560000	440000		
1- تحديد ما يجب دفعه للشريك محمد :		560000			
يثبت رأس مال الشريك الثاني (أنور)					
يعدل رأس مال الشريك محمد $560000 \times \frac{2}{1}$	280000	-	-		
يتم سداد تلك القيمة أولاً للشريك محمد	40000	-	-		
حقوق الشركاء بعد التوزيع الأولى	28000	560000	440000		
2- تحديد ما يجب توزيعه على الشريكين محمد وأنور معاً			440000		

- يثبت رأس مال الشريك ناصر					
- يعدل رأس مال الشريك محمد $2/1 \times 440000$	220000				
- يعدل رأس مال الشريك أنور $2/2 \times 440000$		440000			
يتم توزيع تلك القيمة 180000 (120000 + 60000) بين الشريكين محمد وأنور	60000	120000			
حصص الشركاء بعد التوزيع للثاني	220000	440000		440000	
(وبلاحظ أنها متفقة مع نسبة توزيع أ.خ.)					

### ملخص خطة توزيع المتحصلات

يتم توزيع متبقى متحصلات التصفية (بعد سداد حقوق الغير) على الشركاء على النحو التالي :-

- 1- يدفع أولاً مبلغ 40000 ج للشريك محمد .
- 2- يوزع ثانياً مبلغ 220000 ج بين الشريكين محمد وأنور بنسبة 2:1 .
- 3- يوزع أى مبلغ يتبقى بعد ذلك بين الشريكين محمد وأنور وناصر بنفس نسبة توزيع الأرباح والخسائر (2:2:1)

### أعداد قائمة التصفية وتوزيع المتحصلات

بيان	نقدية	دائنين	محمد	أنور	ناصر
أرصدة أو المدة .	220000	480000	320000	560000	440000
شهر يناير					
متحصلات التصفية .	148000				
	368000				
(-) م التصفية	8000				
	360000				
تسديد جزء من حقوق الدائنين .	360000	360000			
أرصدة في أول فبراير 2009	-	120000	320000	560000	440000
شهر فبراير					
متحصلات التصفية .	232000	-	-	-	-
(-)					
م . التصفية	120000	120000	-	-	-
	220000				
سداد باقى حقوق الدائنين .	120000				
	100000		40000		
تدفع إلى الشريك محمد	40000				
	60000				

توزيع بين الشريكين محمد وانور بنسبة 2:1 وتبقى لهم مبلغ 120000 ج	60000		20000	40000			
أرصدة في 2009/3/1 شهر مارس متحصلات التصفية م . م . التصفية	-	-		60000	40000		440000
توزيع بين محمد وانور بنسبة 2:1	524000 4000			260000	520000		
توزيع بين الشركاء الثلاثة بنسبة توزيع أ.خ	520000 120000	-	40000	-	80000	-	-
أرصدة في أول أبريل 2009 شهر أبريل متحصلات التصفية مصرفات التصفية	400000 400000	-	80000	-	160000	160000	-
توزيع على الشركاء بنسبة 2:2:1	400000			1200000	-	240000	160000
أرصدة في أول أبريل 2009 شهر أبريل متحصلات التصفية مصرفات التصفية	-	-	-	140000	-	280000	280000
توزيع على الشركاء بنسبة 2:2:1	910000 10000						
توزيع على الشركاء بنسبة 2:2:1	900000			180000	360000		360000
	-			40000	80000		80000

### 3 - قيود اليومية

البيان	له	منه
من حـ / التصفية		1580000
الى حـ / الاصول المختلفة	1580000	
اقفال حسابات الاصول بتراحيها الى حـ / التصفية		
من حـ / رأس مال ناصر		20000
الى / جاري شخصي	20000	
ترحيل رصيد الحساب الجاري الشخصي الى رأس مال محمد		
من حـ / جاري شخصي انور		20000
الى / رأس مال انور	20000	
ترحيل رصيد الحساب الجاري الشخصي الى رأس مال انور		
من حـ / قرض محمد		120000
الى حـ / رأس مال محمد	120000	
ترحيل حـ / القرض الى حـ / رأس مال محمد		
من حـ / النقدية بالبنك		148000
الى / التصفية	148000	

اثبات المتحصل من بيع الدفعة الاولى من الاصول			
من مذكورين			
ح/م . للتصفية		8000	
ح/ حسابات المدينين		360000	
الى ح/ النقدية بالبنك	368000		
توزيع متحصلات شهر يناير			
من ح/ النقدية بالبنك		232000	
الى ح/ التصفية	23000		
اثبات المتحصل من بيع الدفعة الثانية من الاصول			
من مذكورين			
ح/ للتصفية		12000	
ح/ الدائنين		120000	
ح/ رأس المال		100000	
60000 محمد			
40000 انور			
الى ح/ النقدية بالبنك	232000		
توزيع متحصلات شهر فبراير			
من ح/ النقدية بالبنك		524000	
الى ح/ التصفية	524000		
اثبات المتحصل من بيع الدفعة الثالثة من الاصول			
من مذكورين			
ح/م . للتصفية		4000	
ح/ رأس المال		520000	
120000 محمد			
240000 انور			
160000 ناصر			
الى ح/ النقدية بالبنك	5240000		
توزيع متحصلات شهر مارس			
من ح/ نقدية بالبنك		910000	
الى ح/ التصفية	910000		
اثبات المتحصل من بيع الدفعة الاولى من الاصول			
من مذكورين		10000	
ح/م . للتصفية		180000	
ح/ رأس المال		360000	
محمد		360000	
انور	910000		
ناصر			



		الى حـ/ نقدية بالبنك			
		من حـ/ التصفية		340000	
		الى حـ/ م . التصفية	34000		
		تحصيل حـ/ التصفية بالمصروفات			
		من حـ/ التصفية		200000	
		الى حـ/ رأس المال	200000		
		40000 محمد			
		80000 أنور			
		80000 ناصر			
		توزيع المتحصلات على الشركات بنسبة 1:2:2			

### 3- حسابات التصفية

#### حـ/ التصفية

1580000	الى حـ/ الاصول 1 يناير 2009	158000	من حـ/ النقدية بالبنك 31 يناير 2009
34000	الى حـ/ التصفية 30 ابريل	232000	من حـ/ النقدية بالبنك 29 فبراير
20000	رصيد 30 ابريل	524000	من حـ/ النقدية بالبنك 3/31
		910000	من حـ/ النقدية بالبنك 4/30
1814000		1814000	
200000	الى حـ/ رأس المال	200000	رصيد 5/1
	80000 ناصر		من حـ/ النقدية بالبنك 31 يناير 2009
	80000 أنور		
	40000 محمد		
200000		200000	

#### حـ/ النقدية بالبنك

220000	رصيد اول يناير	8000	من حـ/ م . التصفية 31 يناير
148000	الى حـ/ التصفية 31 يناير	368000	من حـ/ الدائنين 31 يناير
368000		368000	
232000	الى حـ/ التصفية 29 فبراير	12000	من حـ/ م . التصفية 29 فبراير
		120000	من حـ/ الدائنين
		100000	من حـ/ رأس المال
		60000 محمد	
		40000 أنور	
232000		232000	
524000	الى حـ/ التصفية 31 مارس	4000	من حـ/ م . التصفية 3/31

من حـ/ رأس المال	520000				
ناصر 120000					
أنور 240000					
محمد 160000					
	524000			524000	
من حـ/ رأس المال	10000		4/30	الى حـ/ التصفية	910000
من حـ/ رأس المال	900000				
ناصر 180000					
أنور 360000					
محمد 360000					
	910000			910000	

ناصر	أنور	محمد	ناصر	أنور	محمد
20000	-	-	في حـ/ جاري ناصر	200000	رصيد 1 يناير
-	40000	60000	في حـ/ نقدية بالبنك	-	من حـ/ أنور
44000	520000	260000	رصيد	120000	من حـ/ قرض محمد
460000	650000	320000		320000	
160000	240000	120000	في حـ/ نقدية بالبنك	210000	رصيد 1 فبراير
280000	280000	140000	رصيد 31 مارس	260000	
440000	520000	260000		140000	رصيد أول أبريل
360000	360000	180000	في حـ/ البنك 30 أبريل	40000	رصيد 30 أبريل
-	-	-		180000	
360000	360000	180000		40000	من حـ/ التصفية أول مايو
80000	80000	40000	رصيد أول مايو	80000	
80000	80000	40000		80000	

## تعليق

- 1- تم ترحيل أرصدة الحسابات الجارية المدينة والدائنة (للشريكين ناصر وأنور وكذلك حـ/ قرض الشريك محمد إلى حسابات رأس المال بهدف الوصول إلى حقوق الشركاء الصافية التي سيتم اتخاذها كأساس لترتيب الأولوية في أحقية الشركاء في استلام توزيعات التصفية النقدية .
- 2- لم يحصل أي شريك على أية توزيعات نقدية من متحصلات شهر

ينأير نتيآة عءم وءوء مءءصلاء كافية لساء ءقوق الءائنين كاملة .

3- ئبى من مءءصلاء الءصفية عن شهر فبراير (بعء ساء ءقوق الءائنين) وبعء توزيع ءفة أولى على الشريك محمد (بمءءار 40000) مبلغ 60000 ء لا يكفى لساء مسءءاء الشريك محمد والشريك أنورلءلك تم توزيع المبلغ المءبى بين الشريكين بنسبة 1:2 وئبى لهما 120000 ء وزعت عليهم بنفس النسبة من مءءصلاء مارس .

4- تم توزيع المءبى من مءءصلاء شهر مارس (بعء ساء الباقى للشريكين محمد وأنور) على الشركاء ءمىعا بنسبة توزيع أ.خ باءءبار ءعادل ءقوق الشركاء مع نسبة توزيع أ.خ .

5- يتم اسءءءا ءصيب كل شريك من أرباح وءسائر الءصفية بمقارنة إءمالى ما ءصل عليه كل شريك من مءءصلاء الءصفية بءقوقه الصافية فى الشركة وقت بءء الءصفية .

## 2.5 أنشطة وواجبات

### 2.5.1 أنشطة

#### 2.5.1.1 أسئلة للمراجعة والمناقشة

- 1- ما المقصود بتصفية شركات الأشخاص ؟
- 2- ما هي سلسلة الإجراءات المحاسبية التي يجب اتخاذها عند اتخاذ الشركاء قرار وقف نشاط الشركة وتصفيتها ؟
- 3- يبلغ رصيد حساب رأس مال كل من علي وعلاء . شريكان في شركة تضامن ، 60000 جنيه و 80000 جنيه على التوالي . وإضافة لذلك فإن علي كان دائناً للشركة بقرض غير حامل للفوائد مقداره 20000 ج . وقد قررا تصفية شركتهما الآن . ما الأولوية التي يتمتع بها علي بخصوص قرضه عند التصفية ؟
- 4- حدد بإيجاز الإجراء الذي يتبع في تصفية شركة التضامن عندما يظهر رصيداً مدينياً في حساب رأس مال أحد الشركاء .
- 5- أسفرت عملية بيع الأصول ، عند تصفية شركة سعيد ، سعد ، سعاد - شركة تضامن ، عن خسارة أدت إلى جعل أرصدة حسابات رأس مال الشركاء على النحو التالي : سعيد 25000 ج دائن ، سعد 12500 ج دائن ، وسعاد 5000 ج مدين . وكان الشركاء يقسمون الأرباح والخسائر بنسبة 2:3:5 . وقد سددت الالتزامات بالكامل ، وبلغت النقدية المتاحة للتوزيع على الشركاء 32500 ج كما أنه ليس في الإمكان حالياً تحديد ما إذا كان لدى سعاد القدرة على سداد رصيد حساب رأس مالها المدين أم لا . هل يمكن توزيع النقدية المتاحة الآن دون الانتظار حتى يمكن تحديد إمكانية تحصيل المبلغ المستحق على سعاد ؟ اشرح .



6- كانت هناك حسابات للدائنين مقدارها 12000 ج على شركة (A) و (B) و (C) ، شركة تضامن ، وذلك بعد التخلص من كافة الأصول ودفع كل النقدية المتاحة للدائنين . وقد ظهر رصيداً دائئاً في حساب رأس مال (A) مقداره 16000 ج ، ورصيداً دائئاً في حساب رأس مال (B) مقداره 2000 ج . وقد طالب دائنو الشركة (A) بسداد ديونهم ، الذي رد على مطلبهم بأن الشركاء الثلاثة يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي ، وقد أسسوا شركتهم برأس مال متساوي . وعليه فقد عرض (A) على الدائنين سداد 3/1 ديونهم وحسب . مارأيك في الموقف الذي اتخذته (A) ؟ وما رصيد حساب رأس المال (c) ؟ ما قيد اليومية ، إن وجد ، الذي يجب إجراؤه في السجلات المحاسبية للشركة في حالة قيام (A) بسداد دائني الشركة من ممتلكاته الشخصية ؟

7- يعمل مفيد كشريك مدير في شركة ممدوح ، وعمرو ومطيع ، شركة تضامن. وينص عقد الشركة على حق مفيد في راتب سنوي قدره 12000 ج ، تدفع على 12 قسطاً شهرياً متساوياً ، ويوزع المتبقي من صافي الدخل أو الخسارة على الشركاء بالتساوي . وقد أوقفت الشركة عملياتها في 30 من يونيو 2009 وبدأت في إجراءات التصفية . ولم يسحب مفيد راتب آخر شهرين من التشغيل بسبب عجز رأس المال العامل . كيف تتم معالجة حق مفيد في الأجر غير المدفوع ومقداره 2000 ج عند تصفية الشركة ؟

8- يقتسم كل من إسماعيل ، مطيع ، شريكان في شركة تضامن ، الأرباح بالتساوي . أعرض الأسباب التي تؤيد توزيع الخسائر الناتجة عن تصفية الشركة بالتساوي أو وفقاً لنسب أرصدة حسابات رأس المال .

9- إعرض باختصار المبدأ الأساسي الذي يجب التقيد به في توزيع النقدية على الشركاء عندما تمتد إجراءات تصفية شركة تضامن لعدة شهور .

10- يكون من الضروري ، خلال عملية التصفية التدريجية لشركة تضامن ، تحديد الخسائر المحتملة مستقبلاً من بيع الأصول المتبقاه . ما قيود اليومية ، إن وجدت ، التي يجب إعدادها لتعكس حسابات رأس مال الشركاء أنصبتهم من أقصى خسارة محتملة يمكن أن تحدث خلال المراحل المتبقاه من عملية التصفية ؟

11- تم تصفية شركة الخطيب ، ويونس وحمدي ، شركة تضامن ، على فترة طولها 11 شهراً ، كما تم عمل عدة توزيعات نقدية على الشركاء . هل المبلغ الإجمالي الذي تسلمه كل شريك في هذه الحالة أكبر أو أقل أو متساوي للمبلغ الذي يتسلمه في حالة احتفاظ المصفي بكل النقدية المحصلة حتى الانتهاء تماماً من بيع كافة الأصول وعمل توزيع للنقدية مرة واحدة على الشركاء ؟

12- في ظل أي الحالات ، إن وجدت ، يمكن لشركة تضامن تحت التصفية التدريجية توزيع النقدية على الشركاء وفقاً لنسب توزيع الأرباح والخسائر ؟

13- كانت أرصدة حسابات رأس مال علي ، عمر ، عيد ، شركاء في شركة تضامن ويقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي ، هي 30000 ج و 25000 ج و 21000 ج على التوالي وذلك عند بدء تصفية الشركة . وكان من بين أصول الشركة ورقة قبض مسحوبة على عمر قيمتها 7000 ج . وقد تم سداد جميع التزامات الشركة . وكان أول ماتم بيعه من الأصول خلال عملية التصفية أوراقاً مالية قيمتها الدفترية 15000 ج وسعر بيعها 18000 ج . كيف يتم توزيع هذا المبلغ (18000 ج) بين الشركاء ؟

14- كانت أرصدة حسابات رأس مال أمير ، أمين ، أمال عندما بدأت شركتهم في إجراءات التصفية 38000 ج و 35000 ج و 32000 ج على

التوالي . وعندما انتهت عملية التصفية اتضح أن النقدية التي تسلمها رأفت أقل من كل من الشريكين الآخرين . أذكر العوامل المختلفة التي تفسر سبب حصول الشريك الذي يملك أكبر رصيد في حساب رأسماله على أقل مبلغ من النقدية الناتجة عن التصفية .

### 2.5.1.2 تمارين عملية

1- سعد وسعيد شريكان في شركة تضامن ويقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة 4:6 . وقد قررا تصفية الشركة . وقد تم بيع جزء من الأصول ، وما زالت هناك أصول لم تباع قيمتها الدفترية 42000 ج . وتم سداد جميع التزامات الشركة وبلغ مقدار النقدية المتاحة للتوزيع على الشريكين 20000 ج ويظهر حساب رأس مال كل شريك رصيد قدره 40000 ج لسعد و 22000 ج لسعيد .

#### المطلوب :

تحديد كيفية توزيع النقدية بين الشريكين .

2- بدأت شركة التضامن المكونة من أحمد ومحمود أعمالها منذ سنوات عديدة ، وكانت تحقق أرباحاً معقولة خلال سنوات عملها . وقد خسرت مؤخراً قضية قانونية جوهرية ، ووقعت بها خسائر غير متوقعة في حسابات العملاء والمخزون . ونتيجة لذلك فقد قرر الشريكين تصفيتها وتم بيع جميع الأصول ، وكان المبلغ المتاح لسداد التزامات الشركة 18000 ج فقط ، وتبلغ هذه الالتزامات 33000 ج . وكانت أرصدة حسابات رأس المال ونسب توزيع الأرباح والخسائر قبل بدء عملية التصفية كما يلي :

أرصدة حسابات رأس المال	نسب توزيع الأرباح والخسائر
أحمد	60%
23000 ج	
محمود	40%
13500 ج	

## المطلوب :

A- حساب إجمالي الخسائر التي نتجت عن تصفية الشركة .

B- توضيح كيف يجب أن تتم التسوية النهائية بين الشريكين بعد أن يدفع

أحمد مبلغ 15000 ج إلى الدائنين . وأن أحمد بعد سداده لهذا المبلغ للدائنين يصبح معسراً ، ولكن محمود يملك صافي أصولاً شخصية تزيد عن 100000 ج .

3- كانت أرصدة حسابات رأس مال أمين ، لطفي ، علي ، شركاء في

شركة تضامن تحت التصفية ، بعد بيع جزء من أصول الشركة 33000 ج ،

و40000 ج ، و42000 ج على التوالي . وكان لدى الشركة في هذا الوقت

نقدية مقدارها 42000 ج وأصول أخرى قيمتها الدفترية 78000 ج . ويبلغ

المستحق للدائنين 5000 ج . وكان الشركاء يقتسمون الأرباح والخسائر فيما

بينهم بالتساوي .

## المطلوب :

حساب النقدية التي يمكن لكل شريك الحصول عليها في هذا الوقت .

4- تم تعيين مصفى لإنهاء وتصفية شركة إبراهيم وعمرو ، شركة

تضامن ، بعد ما أصيبا بعجز نتيجة تصادم ، وكانا يقتسمان الأرباح والخسائر

بالتساوي. وقد تبين من السجلات المحاسبية أن هناك نقدية مقدارها 35000 ج ،

وأصول أخرى مقدارها 110000 ج ، والتزامات قيمتها 20000 ج وأن رأس

مال إبراهيم 71000 ج ، ورأس مال عمرو 54000 ج . وقد توقع المصفي أن

تأخذ عملية التخلص من الأصول غير النقدية وقتاً طويلاً لطبيعتها . وقدرت

مصرفات التصفية (من إعلان ، وإيجار ، وانتقالات وخلافه) بمبلغ 10000 ج .

## المطلوب :

حساب مقدار النقدية التي يمكن توزيعها لكل شريك .



5- شركة تضامن يمتلكها كل من لطفي وعلي وأسامة ، في 30 من يونيو 2009 . (نسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء فيما بين الأقواس أمام رأس مال كل منهم) :

<u>الأصول</u>		<u>الالتزامات ورأس مال الشركاء</u>	
ج 25000 نقدية	52000 ج	التزامات	
180000 أصول أخرى	40000	رأس مال لطفي (40%)	
	65000	رأس مال علي (40%)	
	48000	رأس مال أسامة (20%)	
205000	205000	الإجمالي	
المطلوب :			

A- حساب مقدار النقدية التي يجب أن يتسلمها كل شريك عقب المرحلة الأولى من التصفية ، بافتراض أنه سيتم تصفية الشركة على مراحل . وأنه تم بيع أصول غير نقدية في المرحلة الأولى قيمتها الدفترية 90000 ج بمبلغ 50000 ج . وأنه تم سداد الدائنين وتوزيع النقدية المتاحة بعد ذلك على الشركاء .

B- حساب مقدار النقدية التي يجب أن يتسلمها كل شريك بافتراض جميع الحقائق الواردة في البند (أ) ، فيما عدا أنه يحتفظ بمبلغ 3000 ج نقداً لمواجهة مصروفات التصفية المحتملة .

C- بافتراض ، كحالة مستقلة ، إن كل شريك تسلم جزء من النقدية في التوزيع الذي تم بعد عملية البيع الثانية للأصول . وإن النقدية الناتجة من عملية البيع الثالثة والقابلة للتوزيع 14000 ج ، وإن القيمة الدفترية للأصول غير

المبيعة 6000 ج. فكيف يتم توزيع النقدية المتاحة ومقدارها 14000 ج على الشركاء ؟

6- يقسم كل من سامي ، سمير ، سعد ، شركاء في شركة تضامن الأرباح والخسائر بنسبة 2:3:5 على التوالي . وقد قرر الشركاء تصفية الشركة عندما كانت أصولها تتكون من نقدية مقدارها 40000 جنيه وأصول أخرى مقدارها 210000 جنيه ، والتزاماتها وحصل رأس مال الشركاء كما يلي :-

الالتزامات	ج 60000
رأس مال سامي	48000
رأس مال سمير	72000
رأس مال سعد	70000

وسيتم تصفية الشركة على فترة طويلة من الزمن . كما سيتم توزيع النقدية المتاحة على الشركاء أولاً بأول . وقد تم بيع أصول غير نقدية قيمتها الدفترية 120000 ج بمبلغ 90000 ج . ما مقدار النقدية التي ستوزع على كل شريك عقب عملية البيع هذه ؟

سامي	سمير	سعد
أ ( 45000 ج	ج 27000	ج 18000
ب ( 35000 ج	ج 21000	ج 14000
ج ( لا شيء	ج 30000	ج 40000
د ( لا شيء	ج 28800	ج 41200

7- كانت أرصدة حسابات رأس مال كل من أحمد ، ماجد ، صبري ، شركاء في شركة تضامن ، في 2009/6/30 هي 20000 ج ، و 25000 ج ، و 9000 ج على التوالي . وكانوا يقسمون الأرباح والخسائر بنسبة 1:2:4 .

## المطلوب :

A- إعداد برنامج توزيع النقدية الناتجة عن تصفية الشركة على مراحل.

B- ما مقدار النقدية المسددة لكافة الشركاء إذا كان أحمد تسلم مبلغ 4000

ج فقط من التصفية ؟

C- ما مقدار النقدية التي يتسلمها صبري ، بافتراض أن أحمد تسلم مبلغ

13000 ج من النقدية الناتجة عن التصفية ؟

D- ما مقدار خسائر الشركة من بيع الأصول ، إذا علمت أن ماجد تسلم

مبلغ 11000 ج فقط نتيجة للتصفية ؟ (لم تستثمر أي أصول إضافية في الشركة بمعرفة أي شريك) .

8- فيما يلي الميزانية العمومية لشركة ماجد ، بهاء ، شركة تضامن ،

في 30 يونيو 2009 .

الأصول		الالتزامات ورأس مال الشركاء	
ج 5000	نقدية	ج 20000	التزامات
55000	أصول أخرى	22500	رأس مال بغدادي
		17500	رأس مال كردي
ج 60000	الإجمالي	ج 60000	الإجمالي

يقتسم الشريكان الأرباح والخسائر بنسبة 60% لـ ماجد ، و 40% بهاء . وقد تم بيع أصول قيمتها الدفترية 22000 ج بمبلغ 18000 ج وذلك خلال شهر يونيو . وتم سداد الدائنين بالكامل ، وتوزيع مبلغ 2000 ج على الشريكين بأسلوب يهدف إلى تخفيض أرصدة حسابات رأس المال لتصبح نسبتها مساوية لنسب توزيع الأرباح والخسائر تماماً . وتم خلال شهر يوليو بيع أصول قيمتها الدفترية 10000 ج بمبلغ 12000 ج ، وتم سداد مصروفات التصفية ومقدارها

500 ج ، وتوزيع مبلغ 12500 ج على الشريكين . وتم خلال شهر أغسطس بيع الأصول المتبقاه بمبلغ 22500 ج ، وتمت التسوية النهائية بين الشريكين .  
المطلوب :

حساب مقدار النقدية التي يجب أن يتسلمها كل شريك في شهر يونيو ويوليو وأغسطس .

9- لطفي وعلي وأسامة شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 1:2:3 على التوالي :

وفي 2009/1/1 رغب الشركاء في تصفية شركتهم وتوزيع متحصلات التصفية أولاً بأول فيما بينهم بعد سداد جميع ما على الشركة من التزامات للغير ودون الانتظار حتى نهاية عملية التصفية .

فإذا علمت الآتي :

- 1- أن الرصيد النقدي لدى الشركة في 2009/1/1 كان 15000 ج .
- 2- أن جملة ما على الشركة من التزامات للغير في 2009/1/1 بلغت 50000 ج .

- 3- أن حقوق الشركاء الثلاث في الشركة في 2009/1/1 كانت تتمثل في الآتي :

بيان	لطفي	علي	أسامة
حصة في رأس المال	70000	90000	60000
رصيد حساب جاري	20000 (دائن)	10000 (دائن)	10000 (دائن)
نصيب من احتياطي عام	30000	20000	10000

- 4- أن عملية التصفية استغرقت ستة شهور وأن متحصلات ومصرفات التصفية خلال الأشهر الثلاث الأولى كانت كالآتي :



الشهر	إجمالي المتحصل	المصروفات	صافي المتحصل
يناير 2009	60000	5000	55000
فبراير 2009	30000	5000	25000
مارس 2009	85000	10000	75000

والمطلوب :

1- وضع الخطة التي يسير عليها المصفي في توزيع المحصلات أولاً بأول على الشركاء .

2- تصوير كشف من كيفية التصرف في متحصلات الأشهر الثلاث الأولى .

3- تحديد نصيب كل شريك من أرباح أو خسائر عملية التصفية إذا علمت أن الحقوق التي كانت متبقية للشريك لطفي في أول الشهر الأخير من أشهر التصفية كانت 30000 وأن ما حصل عليه من صافي متحصلات الشهر الأخير بلغ 45000 ج .

10- كريم ومحمد ومريم شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 1:2:2 على التوالي .

وفي 2009/1/1 قرر الشركاء تصفية الشركة وتوزيع المتحصلات عليهم (بعد سداد كافة ما على الشركة من التزامات للغير) أولاً بأول ودون انتظار حتى نهاية عملية التصفية حيث كان المركز المالي للشركة في ذلك التاريخ كالآتي :

أصول : ( 910000 )

500000 أصول ثابتة مختلفة (بعد الاستهلاك) - 150000 مخزون سلعي -

140000 مدينون وأوراق قبض - 10000 جاري أيمن - 110000 نقدية .

خصوم : ( 910000 )

230000 رأس مال أيمن - 270000 رأس مال أشرف - 100000 رأس مال هشام - 10000 جاري أشرف - 60000 قرض هشام - 240000 دائنون وأوراق دفع .

فإذا علمت أن عملية التصفية استغرقت ثلاثة أشهر على النحو التالي :-

#### الشهر الأول :

بيعت أصول ثابتة تكلفتها 100000 ج ومخزون سلعي تكلفته 20000 ج وحصل 20% من أرصدة المدينين وأوراق القبض وبلغ إجمالي المتحصل من هذه العمليات 144000 ج ومصاريف التصفية 4000 ج .

#### الشهر الثاني :

بيعت أصول ثابتة تكلفتها 200000 ج ومخزون سلعي تكلفته 30000 ج وحصل 30% من أرصدة المدينين وأوراق قبض وبلغ إجمالي المتحصل من هذه العمليات 76000 ج ومصاريف التصفية 6000 ج .

#### الشهر الثالث :

بيعت باقي الأصول الثابتة والمخزون السلعي وحصل الباقي من أرصدة المدينين وأوراق القبض وبلغ إجمالي المتحصل من هذه العمليات 262000 ج ومصاريف التصفية 2000 ج .

#### فالمطلوب :

1- وضع خطة كاملة مقدماً ليسير عليها المصفي في توزيع متحصلات التصفية أولاً بأول على الشركاء .

2- تصوير كشف يوضح كيفية التصرف من متحصلات التصفية في الأشهر الثلاث وبيان نصيب كل شريك من أرباح أو خسائر التصفية .

3- تصوير ميزان مراجعة موضحاً به الأرصدة المتبقية بعد التصرف في متحصلات الشهر الثاني ..

ميزان مراجعة يوضح الأرصدة المتبقية بعد التصرف في متحصلات الشهر الثاني :

11- أحمد وساره وإبراهيم شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 2:3:5 على التوالي . وفي 2009/1/1 قرر الشركاء تصفية شركتهم وتوزيع المتحصلات فيما بينهم بعد انتهاء عملية التصفية فإذا علمت الآتي :

1- أن القيم الدفترية لأصول الشركة والمبالغ التي أمكن للمصفي أن يحصل عليها من بيع الأصل أو تحصيل الدين كانت كالاتي :

البند	القيمة الدفترية		المبلغ المحصل
	تكلفة	مخصص إهلاك	
عقارات	100000	40000	80000
عدد وآلات	60000	30000	25000
أثاث	50000	20000	20000
مخزون سلع	40000	-	50000
مدينون	30000	-	25000

2- أن الالتزامات التي كانت على الشركة في تاريخ التصفية للغير كانت كالاتي :

التزامات مثبتة بالدفاتر 95000 ج  
" غير مثبتة " 5000 ج

وأن المصفي قد تمكن من أن يحصل من أصحاب هذه الديون على خصم قدره 10% من أرصدهم .

3- إن مصاريف التصفية بما في ذلك أتعاب المصفي والتي دفعت نقداً بلغت 5000 ج .

4- أن الرصيد النقدي في بدء عملية التصفية كان 75000 ج .

5- أن حقوق الشركاء في 2009/1/1 كانت تتمثل في البنود التالية :

أحمد	سارة	إبراهيم	
60000	50000	40000	حصة في رأس المال
5000 (دائن)	1000 (دائن)	6000 (مدين)	رصيد حساب جاري
			رصيد احتياطي عام 20000 ج

فالمطلوب : تصوير الحسابات التالية :

حـ/ التصفية - حـ/ النقدية - حـ/ رأس المال

12- في 2009/1/1 كان المركز المالي لإحدى شركات التضامن على

النحو التالي :

رأس مال الشركة			أصول ثابتة مختلفة	160000	
حصة A	90000		- م. استهلاك	80000	
حصة B	60000			—	80000
حصة C	20000		أصول متداولة		
	—	170000	بضاعة		100000
قرض الشريك C		10000	مدينين	55000	
جاري الشريك A	20000		- م. ديون مشكوك فيها	10000	
جاري الشريك B	10000			—	45000
		30000	نقدية		15000



دائنون	100000	أرصدة مدينة	10000	70000
		جاري C	60000	
		خسائر مرحلة		
	310000			310000

وقد قرر الشركاء تصفية الشركة وكانت نتيجة التصفية الآتي :

- 1- بلغ إجمالي المتحصل من بيع الأصول وتحصيل الديون مبلغ 90000 ج .
- 2- بلغت مصاريف التصفية 5000 ج .
- 3- ضمن الأصول الثابتة سيارة قدرت لها قيمة سوقية بمبلغ 10000 ج وقد استولى عليها الشريك A سداداً لجزء من حقوقه .
- 4- تنازل الدائنون عن 10% من ديونهم .

فالمطلوب :

تصوير حسابات التصفية اللازمة ( حـ / التصفية ، حـ / النقدية ،  
حـ / رأس المال )

علماً بأن : C : B : A

1- نسب توزيع الأرباح بين الشركاء 1 : 2 : 3

2- الشريك C كان معسراً .

13- أمين وأيمن وأكمل شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 3 : 2 : 1 على التوالي . ونظراً لتحقيق خسائر مستمرة قرر الشركاء تصفية شركتهم . فإذا أعطيت البيانات التالية والمستخرجة من سجلات الشركة بعد أن قام المصفي ببيع الأصول وتحصيل الديون وسداد جميع ما على الشركة من التزامات للغير :

بيان	أرصدة مدينة	أرصدة دائنة
رأس مال أمين	-	80000
رأس مال أيمن	-	60000
رأس مال أكمل	-	20000
جاري أمين	-	12000
جاري أيمن	-	8000
جاري أكمل	8000	-
قرض أكمل	-	20000
رصيد النقدية المتبقي	48000	-
رصيد حـ/ التصفية	96000	-
خسائر مرحلة	48000	-
	<b>200000</b>	<b>200000</b>

#### المطلوب :

تصوير حسابات التصفية التالية :

حـ/ التصفية .

حـ/ النقدية .

حـ/ رؤوس الأموال .

14- قرر الشركاء A ، B ، C وقت نشاط شركة تضامن ، وبعد تعديل

الحسابات ثم إظهار الأرصدة التالية :

نقدية 20000

أصول غير نقدية 65000

10000	التزامات (خصوم)
15000	رأس المال - جون
25000	رأس المال - روث
35000	رأس المال - ستون
<u>85000</u>	<u>85000</u>

فإذا علمت أنه قد سدد الالتزامات كلها دفعة واحدة وأن الأصول غير النقدية قد بيعت كلها دفعة واحدة بمبلغ 8000 جنيه ، وأن الشركاء يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي . والمطلوب

A - إعداد جدول التصفية وإعداد قيود اليومية .

B - وبفرض أن القيمة البيعية للأصول غير النقدية كانت 11000 ج المطلوب إعداد جدول التصفية .

15- قرر الشركاء محمد ، أحمد ، مصطفى ( أرصدة حساباتهم لرأس المال 20000 ج ، 30000 ج ، 25000 ج ) تصفية الشركة القائمة بينهم . وبعد تحويل جميع الأصول إلى نقدية وسداد جميع الديون تبقى هناك 75000 ج في صورة نقدية . افترض أن الشركاء يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي . كيف يمكن توزيع النقدية المتبقية على الشركاء ؟

محمد
أحمد
مصطفى
<u>75000</u>
<b>إجمالي النقدية</b>

## 16- الأرصدة التالية مستخرجة من سجلات شركة أمين وأسامة قبيل

اتخاذ قرار تصفية الشركة :

الدائنين	6700 ج	رأس المال - أسامة	15000
متجمع مخصص الإهلاك	6150 ج	المخزون السلعي	19000
النقدية	16000 ج	أوراق دفع	1500
المعدات	8800 ج	مهمات وأدوات مكتبية	550

رأس المال - فرانك أمين 15000 ج

يتقاسم الشريكان الأرباح والخسائر بالتساوي

والمطلوب : عرض قيود اليومية التي تثبت الوقائع التالية :

(أ) بيعت الأدوات المكتبية بمبلغ 400 ج .

(ب) بيع المخزون السلعي بمبلغ 22000 ج .

(ج) بيعت المعدات بمبلغ 3000 ج .

(د) وزعت الأرباح أو الخسارة على الشريكين .

(هـ) سددت جميع الالتزامات .

(و) وزعت النقدية المتبقية .

## 17- محمد ، أحمد ، محمود شركاء في شركة تضامن ويقتسمون

الأرباح والخسائر فيما بينهم بالتساوي ، ولقد استخرجت الأرصدة التالية من

دفاتر شركتهم :

النقدية	36000 جنيه
أصول أخرى	18000 جنيه
التزامات	16000 جنيه
رأس المال - محمد	15000 جنيه



رأس المال - أحمد 10000 جنيه

رأس المال - محمود 13000 جنيه

وحين قرر الشركاء تصفية شركتهم تم بيع الأصول غير النقدية بخسارة قدرها 6000 جنيه . وبعد سداد جميع الالتزامات وزعت النقدية المتبقية بينهم. إعرض القيود الضرورية لإثبات ما تقدم .

18- قرر كل من علي ، وعلاء ، عمرو الذين يقتسمون الأرباح والخسائر فيما بينهم بنسبة 2 : 1 : 1 تصفية أعمال شركتهم في 30 أبريل 2009 حين كانت أرصدة الحسابات المختلفة على النحو التالي :

النقدية	38000 جنيه
أصول أخرى	82000 جنيه
التزامات	48000 جنيه
رأس المال - علي	30000 جنيه
رأس المال - علاء	22000 جنيه
رأس المال - عمرو	20000 جنيه
120000 جنيه	120000 جنيه

إعرض القيود التي تفصح عن وقائع التصفية التالية :

(أ) بيعت الأصول غير النقدية بمبلغ 12000 جنيه .

(ب) وزعت الخسائر على الشركاء .

(جـ) سددت جميع الالتزامات .

(د) وزعت النقدية على الشركاء .

(هـ) سدد الشريك ذو الرصيد المدين ما عليه .

(و) وزعت النقدية الإضافية .

## 2.5.2 واجبات

### 2.5.2.1 أكمل العبارات التالية

- 1- عندما يتقرر وقف نشاط الشركة فإن عملية بيع الأصول وسداد الدائنين وتوزيع النقدية بين الشركاء يطلق عليه وصف .....
- 2- يتم التوزيع النهائي للنقدية بين الشركاء على أساس .....
- 3- إن تصفية شركات الأشخاص تنتج من .....
- .....
- .....
- 4- قام عبد السلام أثناء تصفية أحد شركات التضامن التي تتكون من الشركاء علي ، عبد السلام ، عبد الله ، علاء بسداد حساب أحد دائني الشركة ويبلغ 20000 ج ، في تلك الحالة يتم إجراء قيد اليومية الآتي :-

بيان	له	منه

- 5- هناك ترتيب وأولوية قانونية لإلزام الشريك المعسر بدفع أي نقص في حساب رأسماله وتتمثل ذلك :-

.....

.....

.....

## 2.5.2.2 أسئلة الاختيار المتعدد

حدد أفضل إجابة عن كل سؤال من الأسئلة ذات الاختيار المتعدد التالية :

1- أي العناصر التالية لا يؤدي إلى تصفية شركة تضامن ؟

A- إفلاس أحد الشركاء ما دامت الشركة نفسها موسرة .

B- وفاة أحد الشركاء طالما أن الشريك المتوفي كان قد اشترط أن

يحل محله الوصي .

C- قيام أحد الشركاء بمسحوبات غير مسموح بها منتهكاً بذلك عقد

الشركة .

D- تنازل أحد الشركاء عن حصته في الشركة بالكامل لطرف آخر .

2- يكون إلزام الشريك المعسر بدفع أي نقص في حساب رأسماله :

A- في مقدمة أولويات مطالبات دائني الشركة غير المسددين .

B- ثاني أولويات مطالبات الدائنين الشخصيين للشريك المعسر .

C- قبل مطالبات الدائنين الشخصيين للشريك ، وقبل مطالبات دائني

الشركة غير المسددين .

D- وفقاً لترتيب آخر هو .....

3- قام بهاء أثناء تصفية شركة علي وبهاء ورابع ومحمود ، شركة

تضامن ، بسداد حساب أحد دائني الشركة ومقداره 3600 ج . يكون قيد

اليومية المناسب واللازم إجراؤه في السجلات المحاسبية للشركة :

A- لا يوجد قيد .

B- 3600 حـ/الدائنين

3600 حـ/ رأس مال بهاء

C- 3600 حـ/النقدية

3600 حـ/ رأس مال بهاء

3600-D حـ/ الدائنين

3600 حـ/ مسحوبات بهاء

4- يقتسم كل من أحمد ، إبراهيم ، كريم ، محمد ، شركاء في شركة تضامن الأرباح والخسائر بالتساوي . وقد تعرضت الشركة للإفلاس وقرروا تصفيتها . وكان موقف الشركة وكل شريك على النحو التالي :

رصيد حساب	الأصول الشخصية ( غير	الالتزامات الشخصية
رأس مال الشركة	مشتمة على حصة الشريك	(غير مشتمة على حصة الشريك في الشركة)
أحمد	15000 دائن	100000 جنيه
إبراهيم	10000 دائن	30000 جنيه
كريم	20000 مدين	80000 جنيه
محمد	30000 مدين	1000 جنيه
		40000 جنيه
		60000 جنيه
		5000 جنيه
		28000 جنيه

فإن دائني الشركة :

A- سيحاولون استرداد ديونهم من الشريك كريم أولاً لكونه موسراً شخصياً ، ورصيد حساب رأس ماله مديناً .

B- لن يحصلوا على ديونهم كاملة بغض النظر عن الموقف القانوني وذلك لكون أصول الشركة أقل من التزاماتها .

C- يحصلون على حصة إبراهيم في الشركة على أساس إجراء قرعة بينهم وبين دائنيه الشخصيين .



## **الوحدة الثالثة**

**المحاسبة عن انقضاء شركة الأشخاص**

**بتحويلها إلى شركة مساهمة أو بانضمامها أو**

**اندماجها في شركة أخرى**

**Accounting for Incorporation ,  
Merging and Amalgamation of a  
Partnership**



## **الوحدة الثالثة**

### **المحاسبة عن انقضاء شركة الأشخاص**

**بتحويلها إلى شركة مساهمة أو بانضمامها أو اندماجها في شركة أخرى**

**Accounting for Incorporation , Merging and Amalgamation of a  
Partnership**

3.1 طبيعة وأسباب انقضاء شركة الأشخاص بالتحويل والانضمام  
والاندماج .

3.2 المحاسبة عن تحويل شركة الأشخاص إلى شركة مساهمة.

3.3 المحاسبة عن انضمام شركة الأشخاص في شركة أخرى .

3.4 المحاسبة عن اندماج شركة الأشخاص في شركة أخرى .

3.5 أنشطة وواجبات .

### 3.1.1 مقدمة

سبق الذكر أن هناك أربعة مواقف تترتب على انقضاء الشركة وحلها ، وقد تناولت الوحدة الثانية انقضاء الشركة وتصفيتها **Dissolution and Liquidating** حيث عادة ما يتم تعيين مصفي قانوني يقوم بإنهاء الشكل القانوني للشركة **Legal Entity** وكذلك إنهاء الشخصية المعنوية لها **Business Entity** .

كذلك فقد تنتفي الشركة ثم يتم إعادة تنظيمها عن طريق إجراء مجرد تغييرات على هيكل رأس المال **Capital Readjustment** ويتم ذلك عادة إما عن طريق :

- تخفيض رأس المال أو زيادته .
- انضمام أو تخارج شريك أو أكثر عن الشركة .
- ولا يؤدي إجراء إعادة التنظيم ذلك إلى حل الشركة ، وكذلك لا يفقدها شخصيتها المعنوية كما هو الأمر عند إعادة تكوين الشركة .
- فقد يتم انقضاء الشركة وحلها إما بسبب :-
- تحويل شركة الأشخاص إلى شركة مساهمة .
- انضمام أو اندماج الشركة مع شركة أخرى سواء كانت قائمة أو جديدة .

ولا يستتبع حل الشركة في هذين الموقفين بيع الأصول وتحصيل الديون وسداد الالتزامات للغير . كما هو الحال في التصفية وإنما يؤدي ذلك إلى انتقال بعد إعادة تقويمها للشركة الجديدة ، كما يتعهد الشركة الجديدة بسداد التزامات شركات الأشخاص (سواء كلها أو بعضها) ويصبح الشركاء القدامى شركاء جدد في الشركة الجديدة .



يهتم ذلك الجزء بصفة أساسية بدراسة المشاكل والمعالجة المحاسبية لثلاثة قضايا أساسية هي تحويل شركة الأشخاص إلى شركة مساهمة ، واندماج شركة الأشخاص في شركة أخرى قائمة ، وأخيراً انضمام شركة الأشخاص في شركة أشخاص أخرى مع تكوين شركة أخرى جديدة .

### 3.1.2 طبيعة وأسباب تحويل شركات الأشخاص إلى شركة مساهمة

لا شك أن تحويل شركات الأشخاص إلى شركة مساهمة هو أحد مظاهر انقضاء شركات الأشخاص وحلها .

ولا يؤدي انقضاء وحل تلك الشركات بيع الأصول وتحصيل الديون ثم سداد حقوق الغير أو الشركاء كما هو الحال في مواقف التصفية . إلا أن انقضاء تلك الشركة سيترتب عليه نقل كل أو بعض الأصول للشركة المساهمة بالإضافة إلى تعهد الشركة بسداد كل أو بعض الالتزامات المستحقة على شركة الأشخاص .

وفي مقابل صافي الأصول المنقولة يتم سداد ثمنها عادلاً يتفق عليه الأطراف. وقد يكون ذلك ممثلاً في أسهم عينية مسددة القيمة بالكامل ، كما قد يتم الاتفاق على سداد جزء من ثمن الانتقال نقداً . وهناك، عديد من المزايا التي من المحتمل أن يتم اكتسابها عند تحويل شركة أشخاص إلى شركة مساهمة لعل أهمها :-

1- تمتع أصحاب شركات المساهمة (حاملو الأسهم Stockholders) بالمسؤولية المحدودة للملكية .

2- سهولة حصول شركة المساهمة على رؤوس أموال إضافية .

3- إمكانية الحصول على مزايا ضريبية نتيجة تقييم صافي قيمة الأصول لشركة الأشخاص . يتمثل في إعفاء أرباح إعادة التقدير من الخصوع للضريبة.

### 3.1.3 طبيعة وأسباب انقضاء شركات الأشخاص بالانضمام أو الاندماج في

#### شركة أخرى

قد يتم انقضاء شركات الأشخاص بالتصفية أو بتحويلها إلى شركة مساهمة كما سبق الذكر ، إلا أن انقضاء الشركات في الحالة الثانية لا يستتبعها القيام بإجراءات التصفية من تحويل الأصول إلى نقدية وتوزيع النقدية على أصحاب الحقوق المختلفة في الشركة . ونفس الأمر تقريباً يتم اتباعه عند انقضاء تلك الشركة إذا ما انضمت أو اندمجت في شركة أخرى .

فقد تنقضى شركات الأشخاص أيضاً نتيجة :-

- انضمامها إلى شركة تضامن أخرى قائمة بالفعل **Merger** .
  - اندماجها مع شركة تضامن أخرى أو أكثر وتكوين شركة جديدة من الشركتين أو الشركات المندمجة **Amalgamation** .
- ويتميز ذلك الانقضاء بالخصائص التالية :-

1- لا يترتب على انقضاء الشركة المنضمة أو المندمجة القيام بإجراءات التصفية العادية سواء تحويل **Realization** الأصول إلى نقدية أو توزيع **Distributing** النقدية على أصحاب الحقوق المختلفة بشركة الأشخاص .

2- يترتب على انقضاء الشركة المنضمة أو المندمجة

(I) مجرد انتقال أصول الشركة المنضمة أو المندمجة بعد إعادة تقويمها إلى الشركة الأخرى التي انضمت إليها الشركة القديمة أو إلى الشركة الجديدة التي تكونت لتباشر نشاط الشركات المندمجة مع بعضها .

(II) بالإضافة إلى تعهد الشركة الأخرى أو الجديدة بكل أو بعض التزامات الشركة المنضمة أو المندمجة .

(III) يصبح الشركاء في الشركة المنضمة أو المندمجة مجرد شركاء في الشركة الأخرى أو الجديدة يخصص في رأس المال يتم الاتفاق عليه عند الانضمام أو الاندماج .

### 3.2 المحاسبة عن تحويل شركة الأشخاص إلى شركة مساهمة

#### Accounting for Incorporation of a partnership

هناك عدد من الإجراءات المحاسبية التي سيتم اتخاذها في شركة التضامن لمعالجة المشاكل المحاسبية الناتجة تتمثل في الآتي :-

- 1- إعداد تقويم الأصول والالتزامات (وقد يتضمن ذلك الاعتراف بالشهرة إن وجدت) وإثبات قيود اليومية ذات الصلة .
- 2- إثبات تحويل الأصول والالتزامات إلى شركة مساهمة .
- 3- إثبات تسلم شركة الأشخاص الأسهم المصدرة مقابل صافي الأصول للمحولة.

- 4- توزيع الأسهم على الشركاء وفقاً لحقوقهم (أرصدة رأس مالهم) .

#### 1- إعادة تقويم الأصول والالتزامات

عادة ما تقوم شركة الأشخاص بتعيين أحد الخبراء من المحاسبين القانونيين لإعادة تقويم أصول و التزام الشركة .

وعادة ما يتم تسجيل الأرباح أو الخسائر الناتجة من إعادة التقويم في حساب إعادة التقدير على النحو الآتي:-

(i) جعل ذلك الحساب مديناً بكل نقص في قيمة الأصول أو كل زيادة في قيمة الالتزامات مع جعل كل حساب من حسابات الأصول أو الالتزامات دائناً ، ويتم إثبات ذلك على النحو التالي :-

	منه	له	البيان
	xxx		من -/ إعادة التقدير إلى مذكورين
		xx	-/ الآلات
		xx	-/ الأثاث
			-/ السيارات
		xx	-/ مخصصات الضرائب
			-/ الدائنين (في حالة التنازل عن جزء من الديون)

(ii) جعل ذلك الحساب دائناً بأي زيادة في قيمة الالتزامات مع جعل أي حساب من حسابات الأصول أو الالتزامات مديناً ، ويتم إثبات ذلك على النحو التالي :-

	منه	له	البيان
			من مذكورين
	xx		-/ العقارات
	xx		-/ البضاعة
	xx		-/ مخصصات أخرى
		xxx	إلى -/ إعادة التقدير

قيمتها الدفترية مقابل أي نقص يحدث في حسابات المدينين سواء بسبب وجود ديون معدومة أو نتيجة تكوين مخصص ديون مشكوك في تحصيلها . وفي تلك الحالة تجعل حسابات المدينين دائنة بقيمة الديون المعدومة ، أو جعل حساب



المخصص دائناً في حالة تكوين مخصص جديد وزيادة المخصص الجديد عن المخصص القديم ، على النحو التالي :-

منه	له	البيان
xxx		من حـ/ إعادة التقدير إلى المذكورين
	xx	حـ/ حسابات المدينين (بما تم إعدامه)
	xx	حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها

أما في حالة تخفيض رقم المخصص القديم يتم جعل حـ/ إعادة التقدير دائناً وجعل حـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها مديناً . على النحو

التالي :

منه	له	البيان
xx		من حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها
	xx	إلى حـ/ إعادة التقدير

وبعد أن يتم إعادة تقويم الأصول والالتزامات المستقلة إلى شركة المساهمة يتم مقارنة صافي تلك الأصول بالقيمة المحددة للشراء أو التحويل ، ويكون هناك احتمالين هما :-

(i) أن تكون صافي القيمة المحولة أقل من مقابل الثمن المحدد ويتم معالجة الفرق كشهرة محل لشركة التضامن أو تعديل قيمة حساب الشهرة القديم ، فإذا لم يكن هناك حساب للشهرة بدفتر شركة التضامن يتم فتح حساب لها بجعله مديناً بالفرق مع جعل حساب إعادة التقدير دائناً .

منه	له	البيان
xx		من حـ/ شهرة محل
	xx	إلى حـ/ إعادة التقدير

أما إذا كان هناك حساب للشهرة بالدفاتر فيتم تعديل رصيده بما يجعله مساوي للزيادة في ثمن مقابل التحويل عن صافي الأصول بجعل حـ/ الشهرة مديناً وحساب إعادة التقدير دائناً (أو العكس) .

(ii) أنه تكون قيمة صافي الأصول أكبر من مقابل الثمن المحدد للتحويل ، وهنا يتم اعتباراً الفرق بمثابة تكوين احتياطي رأسمالي ، وفي تلك الحالة يتم جعل حـ/ إعادة التقدير مديناً ، و حـ/ الاحتياطي الرأسمالي دائناً بذلك الفرق .

منه	له	البيان
xx	من حـ/ إعادة التقدير	
	xx	إلى حـ/ شهرة محل

مثال :-

اتفق لطفي وعلي الشريكان المتضامنان مع شركة السلام المساهمة علي انتقال جميع أصول شركتهما للشركة باستثناء رصيد حـ/ البنك بعد إعادة تقويم الأصول والالتزامات بمبلغ 400000 ج .

القيمة الدفترية	القيمة بعد إعادة التقويم	
175,000 ج	200,000 ج	1- العقارات (بالصافي)
100,000 ج	57,500 ج	2- الآلات (بالصافي)
25,000 ج	10,000 ج	3- الأثاث (بالصافي)
75,000 ج	85,000 ج	4- بضاعة
125,000 ج	الديون المعدومة 5000 ج	5- حسابات المدينين
10,000 ج	ديون مشكوك في تحصيلها 17,500 ج	6- مخصص ديون مشكوك فيها
85,000 ج	85,000 ج	7- أوراق القبض
65,000 ج	65,000 ج	8- أوراق الدفع
125,000 ج	125,000 ج	9- دائنين
10,000 ج	تسدد بمعرفة شركة التضامن	10- مهايأ مستحقة
	5000 تسدد بمعرفة شركة التضامن	11- أتعاب الخبير

المطلوب : إثبات تحويل الأصول والالتزامات لشركة المساهمة بعد حساب إعادة التقدير ويبلغ رصيد رأس المال لكل منهما يبلغ 250000 ج م، بالإضافة إلى تصوير حساب إعادة التقدير .

(i) قيود اليومية

البيان	له	منه
من المذكورين حـ/ عقارات حـ/ بضاعة إلى حـ/ إعادة التقدير إثبات الزيادة في الأصول نتيجة إعادة التقويم	35000	25000 10000
من حـ/ المادة التقدير إلى مذكورين حـ/ أثاث حـ/ آلات حـ/ مدنيين حـ/ مخصص وديون مشكوك في تحصيلها إثبات النقص في الأصول نتيجة إعادة التقويم	15000 42500 5000 7500	70000
من حـ/ إعادة التقدير (أتعاب الخبير المحاسبي) إلى البنك ترحيل أتعاب الخبير المسددة بموجب شركة التضامن إلى حـ/ إعادة التقدير	5000	5000
من حـ/ أجور مستحقة إلى البنك سداد الأجور المستحقة عن طريق شركة التضامن نقداً	10000	1000
من حـ/ شهرة محل إلى حـ/ إعادة التقدير إثبات الشهرة في حـ/ إعادة التقدير	50000	50000

تمهيد :

تم حساب الشهرة عن طريق مقارنة صافي الأصول المحولة من شركة التضامن بعد إعادة التقدير مع مقابل التحويل أو الانتقال (400000 جنيه) .

صافي الأصول بعد إعادة التقدير = (200000 عقارات + 57500  
 آلات + 10000 أثاث + 85000 بضاعة + 120000 حسابات مدينين +  
 85000 أوراق قبض) - (17500 مخصص ديون مشكوك في تحصيلها +  
 65000 أوراق دفع + 125000 حسابات دائنين) = 557500 -  
 207500 = 350000 ج

وحيث أن صافي الأصول المحولة أقل من ثمن الشراء ومن ثم يكون  
 الناتج شهرة محل ويتم حسابها على النحو التالي = 400000 - 350000  
 = 50000 جنيه

#### (ii) تصوير حساب إعادة تقدير

من منكورين	إلى منكورين
حـ/ عقارات 25000	حـ/ أثاث 15000
حـ/ بضاعة 10000	حـ/ آلات 42500
حـ/ شهرة محل 50000	حـ/ مدينين 5000
	حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها 7500
	إلى حـ/ البنك (أتعاب المحاسب) 5000
	رصيد 10000
85000	85000

#### 2- إثبات تحويل الأصول والالتزامات إلى شركة مساهمة

تقوم شركة التضامن محاسبياً بإثبات عملية تحويل الأصول التي تقرر  
 انتقالها إلى شركة المساهمة وكذلك الالتزامات التي تعهدت شركة المساهمة  
 بسدادها ، عن طريق جعل حـ/ الشركة المساهمة مديناً بالقيمة الحقيقية أو  
 العادلة للأصول المنتقلة مع جعل حسابات تلك الأصول دائناً بنفس القيمة ،  
 ويتم ذلك على النحو التالي :



		البيان	له	منه
		من حـ/ الشركة المساهمة إلى مذكورين		xxx
		حـ/ شهرة محل	xx	
		حـ/ عقار	xx	
		حـ/ مدينين	xx	

كما يتم جعل حساب شركة المساهمة دائما بالالتزامات التي تعهدت  
بسدادهما مع جعل حساب تلك الالتزامات مدينا على النحو التالي:-

		البيان	له	منه
		من مذكورين		
		حـ/ الدائنين		xx
		حـ/ أوراق الدفع		xx
		حـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها		xx
		حـ/ الاحتياطي الرأسمالي (إن وجد)		xx
		إلى حـ/ الشركة المساهمة	xxx	

مثال: باستخدام نفس بيانات المثال السابق - المطلوب تسجيل قيود

اليومية

لإثبات انتقال وتحويل الأصول والالتزامات - بعد إعادة تقديرها - إلى  
شركة المساهمة.

		البيان	له	منه
		من حـ/ الشركة المساهمة إلى مذكورين		607500
		حـ/ شهرة المحل	50000	
		حـ/ عقارات	20000	
		حـ/ آلات	57500	
		حـ/ أثاث	10000	
		حـ/ بضاعة	85000	
		حـ/ مدينين	120000	

حـ أوراق قبض	85000	
إثبات تحويل الأصول إلى الشركة المساهمة		
من مذكورين		
حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها		17500
حـ/ الدائنين		125000
حـ/ أوراق الدفع		65000
إلى حـ/ الشركة المساهمة	207500	
إثبات تعهدات الشركة المساهمة بالالتزامات إعادة		
التقدير (أتعاب الخبير)		

### 3- إثبات تسلم شركة الأشخاص قيمة الأسهم المصدرة مقابل صافي

#### الأصول المحولة

تقوم شركة الأشخاص بإثبات استلام قيمة الأسهم المصدرة أو مقابل البيع بجعل حسابات الأصول المحولة من شركة الأشخاص مدينا وحساب الشركة المساهمة دائنا. حيث يؤدي ذلك القيد إلى إقفال حـ/ الشركة المساهمة مع فتح حساب جديد للأسهم على النحو التالي:-

من مذكورين				
حـ/ الأسهم العينية			xx	
حـ/ البنك			xx	
إلى حـ/ الشركة المساهمة	xxx			

وقد تواجه شركة الأشخاص مشكلة نتيجة عدم الاتفاق على انتقال بعض أصولها إلى شركة المساهمة - على سبيل المثال بعض الأصول غير النقدية لعدم احتياجها إليه. وفي تلك الحالة قد تقوم شركة التضامن ببيع ذلك الأصل واستخدام النقدية في تسوية حقوق الشركة مع ترحيل ما قد ينشأ من عملية البيع من ربح أو خسارة إلى حساب إعادة التقدير، وقد يرغب أحد الشركاء في الحصول على ذلك الأصل بقيمة عادلة، وفي تلك الحالة يتم تخفيض رأس مال ذلك الشريك بتلك القيمة المقررة للأصل وترحيل الربح أو الخسارة الناتجة من إعادة تقديره إلى حـ/ إعادة التقدير

على النحو التالي:-

البيان	له	منه
من حـ/ رأس مال الشريك ممدوح إلى مذكورين		xxx
حـ/ الأصل بالقيمة الدفترية	xx	
حـ/ إعادة التقدير (ربح)	xx	

وقد تقوم شركة الأشخاص بسداد جميع التزاماتها ويتحمل بعض الشركاء بعض الالتزامات، وهنا يتم جعل حساب رأس مال ذلك الشريك دائماً مع جعل حساب الالتزام مديناً.

أما بخصوص أتعاب الخبير المحاسبي المستحقة فقد تتحمله شركة التضامن وتقوم بسداده مع تحميل حساب إعادة التقدير بتلك الأتعاب وإثباته بال قيد التالي:-

البيان	له	منه
من حـ/ إعادة التقدير إلى حـ/ أتعاب الخبير المستحقة أو البنك		xxx

أما إذا تحملت الشركة المساهمة بأتعاب ذلك الخبير المستحقة فلا تجري شركة التضامن أية قيود.

### مثال:-

باستخدام نفس بيانات المثال السابق - المطلوب إثبات تسلم شركة الأشخاص قيمة الأسهم المصدرة مقابل صافي الأصول المحولة وتصوير حـ/ شركة المساهمة علماً بأن عدد الأسهم المصدرة 40000 سهم مسددة القيمة بالكامل قيمة السهم الاسمية 10 جنية.

## الحل

### (i) قيد اليومية

40000	من مذكورين حـ/ الأسهم العينية إلى حـ/ الشركة المساهمة إثبات استلام ثمن مقابل صافي الأصول المحولة	40000
-------	---	-------

### (ii) تصوير ح/ شركات المساهمة

إلى مذكورين	من مذكورين
50000 حـ/ شهرة محل	17500 حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها
200000 حـ/ عقارات	125000 حـ/ الدائنين
57500 حـ/ آلات	65000 حـ/ أوراق الدفع
10000 حـ/ أثاث	400000 من حـ/ الأسهم العينية
85000 حـ/ بضاعة	
120000 حـ/ مدينين	
85000 حـ/ أوراق قبض	
607500	607500

### 4- توزيع الأسهم على الشركاء وفقا لحقوقهم

تتمثل حقوق الشركاء عامة في أرصدة حساباتهم الجارية الشخصية المدينة والدائنة بجانب نصيبهم في الاحتياطات العامة (إن وجدت) وكذلك نصيبهم من الأرباح والخسائر المرحلة ، كما يمثل رصيد تلك الحساب أرباح وخسائر عملية تحويل شركة الأشخاص إلى شركة مساهمة ، حيث يتم توزيع رصيد إعادة التقدير على كافة الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر عن طريق اثبات القيود التالية:



## (i) في حالة وجود رصيد دائن (أرباح)

البيان	له	منه
من حـ/ إعادة التقدير إلى حـ رأس المال		xxx
الشريك 1	xx	
الشريك 2	xx	

## (iii) في حالة وجود رصيد مدين (خسائر)

البيان	له	منه
من حـ/ رأس المال		
الشريك 1		xx
الشريك 2		xx
إلى حـ/ إعادة التقدير	xxx	

وبتجميع كافة حقوق الشركاء في رأس المال يتم أفعال جميع الحسابات

بدفاتر وسجلات شركة التضامن ما عدا حـ/ رأس المال وحـ/ الأسهم العينية . ويجب أن يساوي مجموع الأرصدة الدائنة لرؤوس أموال الشركاء والممثلة لحقوقهم في الشركة مع مجموع قيمة تلك الأسهم، حيث يتم توزيع قيمة تلك الأسهم على الشركاء سدادًا لحقوقهم.

ويتعين أن يتفق الشركاء على طريقة مناسبة لتوزيع تلك الأسهم العينية فإذا لم يتفقوا يتم التوزيع بنسبة الحقوق النهائية في الشركة ولا سيما في ظل اختلاف نسب توزيع الأرباح والخسائر أو اختلاف نسب حصصهم في رأس المال.

ويتم إثبات توزيع الأسهم على الشركاء بالقيد التالي:-

البيان	له	منه
من حـ/ رأس المال		
الشريك 1		xx
الشريك 2		xx
إلى حـ/ إعادة التقدير	xxx	

## مثال :-

باستخدام نفس البيانات في المثال السابق - المطلوب توزيع الأسهم على الشريكين لطفي وعلي وفقا لحقوقهم وسداد المتبقى من النقدية على الشريكين (علما بأنهما يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي . مع تصوير الحسابات المختصة (ح/إعادة التقدير، ح/البنك، ح/رأس المال، ح/الأسهم العينية).

### (i) قيود اليومية

البيان	له	منه
من ح/إعادة التقدير إلى ح/رأس المال 5000 ح/لطفي 5000 ح/علي توزيع رصيد إعادة التقدير على الشريكين بالتساوي	10000	10000
من ح/رأس المال 200000 ح/لطفي 200000 ح/علي إلى ح/الأسهم العينية توزيع الأسهم العينية على الشركاء بنسبة حقوقهم النهائية	40000	40000
من ح/رأس المال 55000 ح/لطفي 55000 ح/علي إلى ح/النقدية بالبنك توزيع النقدية المتبقية على الشركاء سداد لباقي حقوقهم.	110000	110000

### تصوير حسابات الأستاذ المختصة

#### ح/إعادة التقدير

رصيد	10000	إلى ح/رأس المال 5000 ح/لطفي 5000 ح/علي	10000
			200000
	10000		100000

### ح/ البنك

125000	رصيد	5000	من ح- / أتعاب الخبير (إعادة التقدير)
		10000	من ح- / الأجور المستحقة
		110000	من ح- / رأس المال
			55000 ح- / لطفي
			55000 ح- / علي
125000		125000	

### ح/ رأس المال

لظفي	علي	لظفي	علي
200000	200000	250000	250000
55000	55000	5000	5000
255000	255000	255000	255000
إلى ح- / الأسهم العينية	إلى ح- / البنك	من ح- / إعادة التقدير	رصيد

### ح/ الأسهم العينية

400000	إلى ح- / الشركة المساهمة	4000000	من ح- / رأس المال
		200000	ح- / لطفي
		200000	ح- / علي
400000		400000	

### 3.2.2 المحاسبة عن التحويل في سجلات شركة المساهمة

هناك عدد من الإجراءات المحاسبية التي يتعين اتخاذها في شركة

المساهمة لمعالجة المشاكل المحاسبية الناتجة من التحويل تتمثل في الآتي:-

1- إثبات الحصول على أصول والتزامات شركة التضامن وفقا للقيم

العادلة الجارية مقابل الالتزام بصافي قيمة الأصول.

2- إثبات إصدار أسهم رأس المال وفقا للقيمة العادلة الجارية سدادا

للتزامات الخاصة المتعلقة بشركة التضامن.

## (1) إثبات الحصول على أصول والتزامات شركة التضامن

حيث يتم حصول شركة المساهمة على صافي أصول شركة التضامن،  
ويتم إثبات ذلك في سجلات شركة المساهمة على النحو التالي :-

البيان	له	منه
من مذكورين		
حـ/ عقارات		xx
حـ/ آلات		xx
حـ/ بضاعة		xx
حـ/ مدينين		xx
إلى مذكورين		
حـ/ دائنين	xx	
حـ/ أوراق الدفع	xx	
حـ/ المساهمين	xx	

## (2) إثبات إصدار أسهم رأس المال

حيث تقوم شركة المساهمة بإصدار أسهم عينية مسددة القيمة بالكامل  
مقابل صافي أصول شركة التضامن بالقيمة العادلة على النحو التالي:-

البيان	له	منه
من حـ/ المساهمين		xx
إلى حـ/ رأس مال الأسهم العينية	xx	

### مثال

باستخدام نفس بيانات المثال السابق المطلوب إثبات قيود اليومية لإثبات  
تحويل الأصول والالتزامات في شركة المساهمة وإصدار أسهم رأس المال  
العينية.

البيان	له	منه
من مذكورين		50000
حـ/ شهرة محل		200000
حـ/ العقارات		47500
حـ/ آلات		10000



		حـ/ الأثاث		85000	
		حـ/ البضاعة		120000	
		حـ/ المدينين		85000	
		حـ/ أوراق القبض			
		إلى مذكورين			
		حـ/ مخصص ديون مشكوك في	17500		
		تحصيلها			
		حـ/ الدائنين	125000		
		حـ/ أوراق الدفع	65000		
		حـ/ جاري المساهمين	400000		
		إثبات تحويل الأصول والالتزامات		400000	
		من حـ/ جاري المساهمين			
		إلى حـ/ رأس مال الأسهم العينية	400000		
		إصدار عدد 4000 سهم مسددة القيمة بالكامل بقيمة			
		اسمية 10 للسهم			

### 3.2.3 مثال تطبيقي على المحاسبة على إجراءات تحويل شركة

#### الأشخاص إلى شركة مساهمة

أمين وعلاء شريكين في شركة تضامن يقسمان الربح والخسارة بينهما بنسبة 4:1 وقد قرر الشريكان في 31 ديسمبر 2008 تحويل شركتهما إلى شركة مساهمة وقد كانت الميزانية العمومية لشركة التضامن في ذلك التاريخ على

النحو التالي:-

البيان	له	منه
<u>أصول ثابتة:-</u>	300000	
(-) مجمع إهلاك	(130000)	
		170000
<u>أصول متداولة:-</u>		
نقدية	60000	
حسابات مدينين	140500	
(-) مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	(3000)	
	137500	
بضاعة	127500	

[illegible]

وقد قام احد الخبراء من المحاسبين القانونيين بإعادة تقويم عناصر  
المركز المالي تأسيساً على القيمة العادلة ، وقد توافرت المعلومات  
التالية :-

- 1- زيادة مخصص الديون المشكوك في تحصيلها إلى 5000 جنيه .
  - 2- زيادة قيمة المخزون ليصبح 150000 جنيه طبقاً لتكلفة الإحلال الجارية .
  - 3- زيادة قيمة الأجهزة والمعدات لتصبح صافي قيمتها 197500 ج وفقاً للقيمة العادلة الجارية (350000 جنيه قيمتها الجديدة - 152500 مجمع الإهلاك وفقاً للقيمة الجديدة = 197500 ج) .
  - 4- تسجيل التزامات مستحقة بمبلغ 5500 جنيه .
  - 5- تسجيل شهرة مقدارها 50000 جنيه .
- علماً بأنه قد تم التصريح للشركة الجديدة بإصدار 50000 سهم عادي بقيمة اسمية 15 جنيه للسهم . وقد أصدرت الشركة 27500 سهم لشركة التضامن بسعر السهم 15 جنيه للسهم . وقد أصدرت الشركة 27500 سهم لشركة التضامن بسعر السهم 15 جنيه مقابل صافي قيم أصولها. وقد تم

توزيع الأسهم على الشريكين أمين وعلاء وفقاً للأرصدة المعدلة لحساب رأسمالها . وطبقاً لذلك الإجراء يكون قد تم تصفية شركة التضامن .

### المطلوب

المعالجة المحاسبية للمعاملات المالية في سجلات شركة التضامن وشركة المساهمة .

(i) أثبات قيود اليومية في سجلات شركة التضامن .

منه	له	البيان
		من مذكورين
22500		حـ/ المخزون (150000 - 127500 جنيه)
50000		حـ/ الأجهزة والمعدات (300000-350000)
50000		حـ/ الشهرة
		إلى مذكورين
	2000	حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها (3000-5000)
	22500	حـ/ مجمع إهلاك الأجهزة والمعدات (130000-152500)
	5500	حـ/ التزامات أخرى
	74000	حـ/ رأس مال الشريك أمين 92500×80%
	18500	حـ/ رأس مال الشريك علاء 92500×20%
		أثبات تعديل الأصول والالتزامات وفقاً للقيم المتفق عليها وتوزيع صافي الأرباح ومقدارها 92500 ج على الشريكين بنسبة 1:4
		من مذكورين
412500		حـ/ مبالغ تحت التحصيل طرف شركة المساهمة (92500+320000 ج)
175000		حـ/ الدائنين
5500		حـ/ التزامات أخرى
5000		حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها
152500		حـ/ مجمع إهلاك الأجهزة والمعدات
		إلى مذكورين

		حـ/ النقدية	60000		
		حـ/ حسابات المدينين	140500		
		حـ/ المخزون	150000		
		حـ/ الأجهزة والمعدات	350000		
		حـ/ الشهرة	50000		
		أثبتت تحويل الأصول والالتزامات إلى شركة المساهمة			
		من حـ/ أسهم عادية من شركة المساهمة		412500	
		إلى حـ/ مبالغ تحت التحصيل طرف شركة المساهمة	412500		
		أثبتت تسلم 27000 م شرك المساهمة بقيمة اسمية 10 ج للسهم بسعر 15 ج للسهم مقابل تحويل صافى أصول الشركة إليها .			
		من مذكورين			
		حـ/ رأس مال الشريك أمين		313950	
		حـ/ رأس مال الشريك علاء		98550	
		إلى حـ / أسهم عادية من شركة المساهمة	412500		
		أثبتت توزيع 20930 سهم × 15 ج على الشريك أمين وتوزيع 6570 سهم × 15 ج للشريك علاء			

(ii) أثبات قيود قيود اليومية في سجلات شركة المساهمة .

البيان	له	منه
من مذكورين		
حـ/ النقدية		60000
حـ/ المدينين		140500
حـ/ المخزون		150000
حـ/ الأجهزة والمعدات		197500
حـ/ الشهرة		50000
إلى مذكورين		
حـ/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	5000	
حـ/ الدائنين	175000	
حـ/ التزامات أخرى	5500	
حـ/ المستحق لشركة التضامن	412500	
أثبتت الحصول على أصول والتزامات شركة		



		التضامن			
		من حـ/ المستحق لشركة التضامن		412500	
		ألى مذكورين			
		حـ/ أسهم رأس المال (قيمة	175000		
		أسمية 10 ج (7500 سهم × 10 ريال )			
		حـ/ علاوة إصدار	137500		
		أثبات إصدار 27500 سهم بسعر 15 ج مقابل			
		حيازة صافى أصول شركة التضامن			

في ضوء القيود السابقة يمكن اعداد الميزانية الأفتتاحية لشركة المساهمة في 30 يونيو 2009 (علما بأنه قد تم أثبات مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بدفاتر شركة المساهمة لعدم معرفة الديون التى قد لا تحصل على وجه التأكيد ، وعلى النقيض لم يؤخذ في الحسبان مجمع اهلاك الأجهزة والمعدات لان تلك العناصر بالنسبة للشركة الجديدة تبلغ 197500 ج .

### الميزانية الإفتتاحية

#### لشركة المساهمة في 2009/6/30

		<u>أصول طويلة الأجل :-</u>			
		<u>أصول ثابتة :-</u>			
		أجهزة ومعدات		197500	
		أصول أخرى طويلة الأجل			
		الشهرة		50000	
				247500	
		<u>أصول متداولة :-</u>			
		نقدية	60000		
		مدينين	140500		
		(-)	5000		
		مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	135500		
		مخزون	150000		
		<u>التزامات متداولة :-</u>			
		حسابات دائنين	175000		
		التزامات أخرى	5500		
				(180500)	
		رأس المال العامل		165000	

		رأس المال المستثمر التمويل :- حقوق المساهمين رأس المال المصدر والمدفوع 5000 سهم بقيمة اسمية 10 ج للسهم والأسهم المصدر والمتداولة 27500 سهم . علاوة إصدار		275000	137500	412500
						412500

### 3.3 المحاسبة عن انضمام شركة الأشخاص في شركة أخرى

#### 3.3.1 المحاسبة عن مشاكل انقضاء الشركة في سجلات الشركة والمنظمة إليها

ينجم عن أنقضاء الشركة المنظمة عدد من المشاكل المحاسبية سواء في دفاتر تلك الشركة المنظمة أو في الشركة القائمة على النحو التالي :-

##### 3.3.1.1 في سجلات الشركة المنظمة

1- إعادة تقويم الأصول والالتزامات التي سيتم انتقالها الى الشركة المنظمة إليها (القائمة) وأثبتت نتيجة إعادة التقويم سواء ربح أم خسارة في حـ/ إعادة التقدير ، بالقيود التالية :-

منه	له	البيان
xxx	xx	من حـ/ إعادة التقدير
	xx	الى مذكورين
	xx	حـ/ الأثاث
	xx	حـ/ الآلات
		حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها
		(أثبتت خسائر حـ/ إعادة التقدير نتيجة الانضمام)
xx		من مذكورين
xx		حـ/ شهرة
		حـ/ عقارات
		الى حـ/ إعادة التقدير
	xxx	أثبتت أرباح إعادة التقدير نتيجة الانضمام

2- التصرف في الأصول التي لم يتقرر انتقالها (سواء ببيعها أو بحصول أحد الشركاء عليها سواء لجزء من الحقوق) مع ترحيل ربح أو خسارة تلك العملية الى حـ/ إعادة التقدير ، وسواء أى التزامات لم تتعهد الشركة القائمة بسدادها ، وكذلك أثبات اتعاب الخبير في حالة تحميلها الشركة المنضمة مع ترحيلها الى حـ/ إعادة التقدير على النحو التالي:-

منه	له	البيان
xx	xx	م حـ/ اتعاب الخبير المحاسبى الى حـ/ البنك اثبات سداد مصروفات اتعاب الخبير المحاسبى
xx	xx	من حـ/ إعادة التقدير الى حـ/ اتعاب الخبير ترحيل مصروفات اثبات الخبير الى حـ/ اعادة التقدير

3- توزيع رصيد حـ/ إعادة التقدير (سواء ربح او خسارة ) على الشركاء بنسبة الأرباح والخسائر ، مع ترحيل جميع حقوق الشركاء الى حـ/ رأس المال وترصيده ، مع مقارنة صافى حقوق كل شريك بحصته الجديدة في الشركة القائمة ، ويتم إجراء قيود تسوية بسجلات الشركة قبل أقفاله اعتمادا على مايلي :-

(i) في حالة اذا كان صافى حقوق الشريك اقل من حصته الجديدة - يقوم الشريك بسداد ذلك الفرق نقداً .

أما (ii) في حالة ما اذا كان صافى حقوق الشريك أكبر من حصة الجديدة يكون للشريك الحق فى سحب الفرق نقداً .

منه	له	البيان
xx	xx	من حـ/ اعادة التقدير الى حـ/ رأس المال حـ/ (A) حـ/ (B)

		توزيع رصيد اعادة التقدير على الشركاء			
		من حـ/ رأس المال (A) الى حـ/ جارى شخصى (A) تخفيض حقوق الشريك (A) بالرصيد الجارى لشخص المدين	xx	xx	
		من حـ/ جارى شخصى (B) الى حـ/ رأس مال (B) زيادة حقوق الشريك (B) برصيد حسابه الشخصى	xx	xx	
		من حـ/ نقدية بالبنك الى حـ/ رأس المال للشريك (B) ما دفعه الشريك (B) لتكملة حصته	xx	xx	
		من حـ/ رأس المال (A) الى حـ/ النقدية بالبنك ما سحبه الشريك A لجعل حصته مساوية	xx	xx	

4 - أثبات تحويل الأصول بعد إعادة تقديرها للشركة القائمة ، مع

اثبات تعهد الشركة القائمة بسداد الالتزامات . ويتم ذلك بالقيدين التاليين :-

منه	له	البيان
xxx	xx xx xx xx xx xx xx	من حـ/ الشركة القائمة الى مذكورين حـ/ شهرة حـ/ عقارات حـ/ الآت حـ/ بضاعة حـ/ مدينين حـ/ البنك أقفال حسابات الأصول بنقلها الى الشركة القائمة
xx		من مذكورين حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها



		حـ/ الدائنين			xx
		حـ/ لوراق الدفع			xx
		الى حـ/ الشركة القائمة	xxx		
		أقفال حساب الالتزامات بإثبات تعهد الشركة القائمة بها			xx

6- أقفال حـ/ رأس المال بعد تسويته بما يجعله مساوياً للحصص

المتفق عليها ويتم ذلك بإجراء القيد الآتي :-

		البيان	له	منه
		من حـ/ رأس المال		xxx
		xx حـ/ الشريك (A)		
		xx حـ/ الشريك (B)		
		الى حـ/ الشركة القائمة		
		أقفال حساب رأس المال بدفاتر الشركة القائمة	xx	

### 3.3.1.2 في سجلات الشركة القائمة

يتم اثبات ما يطرأ من تعديلات على أصول والتزامات الشركة

القائمة ، بالإضافة لإثبات انتقال اصول التزامات الشركة المنضمة اليها

باستخدام قيد اليومية التالي :-

		البيان	له	منه
		من مذكورين		
		حـ/ الشهرة	xx	xx
		حـ/ العقارات		xx
		حـ/ الآلات		xx
		حـ/ البضاعة		xx
		حـ/ المدينين		xx
		حـ/ البنك		xx
		الى مذكورين		
		حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	xx	
		حـ/ الدائنين	xx	

حـ/ أوراق الدفع	xx		
حـ/ رأس المال	xx		
أثبات تحويل أصول وخصوم الشركة المنظمة			

### 3.3.1.3 مثال تطبيقي

تم الاتفاق بين الشريكين / أمين وعلاء (شركة تضامن وتقسيما أ.ح بنسبة 1:2) والشريكين أحمد وسارة (بشركة تضامن أخرى وتقسيما أ.ح بالتساوي) على انضمام الشركة الأولى إلى الشركة الثانية في 1 يناير 2009 وقد كان المركز المالي للشركتين على النحو التالي :-

البيان	أحمد وسارة	أمين وعلاء
<u>أصول الثابتة :-</u>		
عقارات (بالصافي)	120000	10000
الآت ومعدات (بالصافي)	80000	60000
أثاث (بالصافي)	32000	2000
<u>أصول أخرى طويلة الأجل :-</u>		
شهرة	40000	-
	272000	180000
<u>أصول متدولة :-</u>		
بنوك	80000	56000
بضاعة	48000	60000
حسابات مدينين	160000	140000
حساب جاري علاء		4000
التزامات متداولة	288000	260000
دائنين	10000	72000
أوراق دفع	60000	4000
حساب جاري أمين	-	8000
رأس المال العامل	160000	120000
رأس المال المستثمر	128000	14000
	400000	320000

التمويل:-				
رأس المال				
أمين			200000	
علاء			12000	
احمد	200000			
سارة	200000			
	400000		320000	

وقد تمثلت شروط الاتفاق على النحو التالي :-

1- إعادة تقديم أصول والتزامات شركة أمين وعلاء على أساس إعادة تقدير العقارات بمبلغ 140000 ج والآلات بمبلغ 48000 جنيه ، والبضاعة بمبلغ 52000 ج ، ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ 8000 ج ، مع تقدير شهرة للمحل بمبلغ 36000 ج .

2- تحويل اصول والتزامات شركة أمين وعلاء بعد إعادة تقديرها الى شركة احمد وسارة فيما عدا الأثاث الذي حصل عليه الشريك علاء لحسابه الخاص بتقويمه بمبلغ 16000 ج ، كما تتحمل الشركة الأولى بأتعاب المحاسب الخبير التي بلغت 8000 ج .

3- تعديل حقوق الشريكين أمين وعلاء في الشركة بعد تأثرها بنتائج إعادة التقويم بحيث يصبح كل منها مساوي لحصص احمد وسارة في رأس مال شركتهم على ان يتم التسوية بالإيداع والسحب النقدي من بنك الشركة الأولى قبل نقل رصيده لحساب الشركة الثانية .

#### المطلوب :-

- أثبتات قيود اليومية لأثبتات أنقضاء الشركة الأولى بسبب انضمامها للشركة الثانية بعد إجراء الى تعديلات بها .
- تصوير الحسابات المختصة لإنقضاء الشركة الأولى .

(iii) اثبات قيود اليومية اللازمة بدفاتر الشركة الثانية المتعلقة بعملية انضمام الشركة الأولى إليها .

(iv) تصوير ميزانية افتتاحية الشركة الثانية بعد انضمام الشركة الأولى مباشرة علماً بأن الأرباح والخسائر المستقبلية سيتم توزيعها بالتساوي بين جميع الشركاء الأربعة .

(i) قيود اليومية بدفاتر الشركة الأولى .

البيان	له	منه
من حـ/ إعادة التقدير إلى منكورين		32000
حـ/ الآلات	12000	
حـ/ البضاعة	8000	
حـ/ مخصص ديون مشكوك تحصيلها	8000	
حـ/ الأثاث	4000	
اثبات خسائر إعادة التقدير		
من منكورين		36000
حـ/ شهرة		40000
حـ/ عقارات		
إلى حـ/ إعادة التقدير	76000	
اثبات أرباح إعادة التقدير		
م حـ/ مصاريف اتعاب الخبير		8000
إلى حـ/ البنك	8000	
اثبات سداد أتعاب الخبير		
من حـ/ إعادة التقدير		8000
إلى حـ/ مصروف اتعاب الخبير	8000	
ترحيل أتعاب الخبير إلى حـ/ إعادة التقدير		
من حـ/ إعادة التقدير		36000
إلى حـ/ رأس المال	36000	
24000 حـ/ أمين		
12000 حـ/ علاء		
توزيع رصيد إعادة التقدير على الشريكين		





120000	الى حـ/ الشركة الثانية (احمد وسارة) ققال حسابات الالتزامات بأثبات تعهد الشركة الثانية بسدادها
400000	من حـ/ رأس المال 200000 أمين 200000 علاء
400000	الى حـ/ الشركة الثانية (احمد وسارة) أقال حساب رأس المال للشريكين أمين وعلاء للشركة الثانية

## (ii) تصوير الحسابات المختصة لانقضاء الشركة الاولى

### حـ/ اعادة التقدير

من مذكورين	76000	الى مذكورين	12000
36000 حـ/ شهرة محل		حـ/ الاثاث	8000
40000 حـ/ عقارات		حـ/ بضاعة	8000
		حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	4000
		حـ/ الاثاث	8000
		الى حـ/ م. لتعاليب خبير مرسى	36000
		رصيد	76000
	76000		
رصيد	36000	الى حـ/ رأس المال	36000
		24000 أمين	
		12000 علاء	
	36000		36000

### حـ/ الشركة الثانية (احمد وسارة)

من مذكورين	الى مذكورين	36000
حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	حـ/ شهرة محل	140000
8000		
حـ/ الدائنين	حـ/ عقارات	48000
72000		
حـ/ أوراق الدفع	حـ/ الات	52000
40000		
حـ/ رأس المال	حـ/ بضاعة	140000
400000		
من حـ/ رأس المال	حـ/ مدينين	110000

200000 أمين		حـ/ النقدية بالبنك	
200000 علاء			
	520000		520000

### حـ/ النقدية بالبنك

من حـ/ م. اتعاب خير	8000	رصيد	56000
من حـ/ رأس المال أمين	32000	الى حـ/ رأس المال علاء	88000
رصيد	104000		
	144000		144000
من حـ/ الشركة الثانية (أحمد وساره)	104000	رصيد	104000
	104000		104000

### حـ/ رأس المال

البيان	علاء	أمين	البيان	علاء	أمين
رصيد	120000	200000	الى حـ/ جارى علاء	4000	
من حـ/ اعادة التقدير	12000	24000	الى حـ/ الاثاث	16000	
من حـ/ جارى أمين		8000	رصيد	112000	232000
	132000	232000		132000	232000
رصيد	112000		الى حـ/ البنك		32000
من حـ/ البنك			الى حـ/ الشركة	200000	
	200000	232000	الثانية (أحمد وساره)	200000	232000

### (iii) اثبات القيود بدفاتر الشركة الثانية (أحمد وساره)

البيان	له	منه
من مذكورين		
حـ/ شهرة		36000
حـ/ عقارات		140000
حـ/ الات		48000
حـ/ بضاعة		52000
حـ/ مدينين		140000

حـ/ نقدية بالبنك	104000
الى مذكورين	
حـ/ مخصص ديون مشكوك	8000
فى تحصيلها	
حـ/ دائنين	72000
حـ/ أوراق دفع	40000
حـ/ رأس المال	400000
200000 أمين	
200000 علاء	
اثبات استلام اصول والتزامات الشركة الاولى	
(أمين وعلاء)	

(iv) قائمة المركز المالى للشركة الثانية (أحمد وساره)

عقب الانضمام مباشرة

اصول طويلة الاجل:-			
اصول ثغثة:-			
عقارات (بالصافى)	26000		
الات (بالصافى)	128000		
اثاث (بالصافى)	32000		
اصول اخرى طويلة الاجل:-			
شهرة	76000		
		496000	
اصول متداولة:-			
بضاعة	100000		
300000 حسابات مدينين			
8000 (-) مخصص ديون مشكوك فى			
تحصيلها	292000		
نقدية بالبنوك	184000		
		576000	
التزامات متداولة:-			
دائنين	172000		
اوراق دفع	100000		
		(272000)	



رأس المال العامل		304000	
رأس المال المستثمر		800000	
تمويل رأس المال المستثمر			
<u>التمويل :-</u>			
رأس المال			
أحمد	200000		
سارة	200000		
أمين	200000		
علاء	200000		
		800000	

### 3.4 المحاسبة عن اندماج شركة الاشخاص في شركة اخرى

#### 3.4.1 المحاسبة عن مشاكل الاندماج في دفاتر الشركة المندمجة

يترتب على انقضاء الشركة المندمجة مواجهة عدد من المشاكل المحاسبية عند اثبات المعاملات ذات الصلة في دفاتر الشركة المندمجة :

1- اعادة تقويم الاصول والالتزامات واثبات ما قد ينشأ من ربح أو خسارة في حساب اعادة التقدير . ويتم اثبات ذلك بقيد اليومية التالي :

البيان	له	منه
من حـ/ اعادة التقدير الى منكورين		xxx
حـ/ مخصص اهلاك عقار	xx	
حـ/ شهرة	xx	
حـ/ المدينين	xx	
اثبات ارباح اعادة التقدير		
من حـ/ البضاعة		xx
الى حـ/ اعادة التقدير	xx	
اثبات خسائر اعادة التقدير		

2- التصرف فى الاصول التى لم يتم تحويلها سواء عن طريق البيع أو بحصول احد الشركاء عليها سداد لجزء من حقوقه مع ترحيل اى ارباح او خسائر ناتجة الى حـ/ اعادة التقدير ، وسداده الالتزامات التى لم تتعهد الشركة الجديدة بها ، كذلك اثبات مصروفات اتعاب الخبير اذا كانت الشركة المندمجة ستحملها مع ترحيلها الى حـ/ اعادة التقدير ويتم ذلك بموجب القيود

التالية :

البيان	له	منه
من حـ/ مصروفات اتعاب الخبير الى حـ/ النقدية بالبنك اثبات سداد اتعاب الخبير	xx	xx
من حـ/ اعادة التقدير الى حـ/ مصروفات اتعاب الخبير ترحيل اتعاب الخبير الى حـ/ اعادة التقدير	xx	xx

3- يوزع رصيد حـ/ اعادة التقدير سواء ربح او خسارة على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر ، مع ترحيل جميع حقوق الشركة الى رأس المال ، ومقارنة حقوق كل شريك مع حصته فى الشركة الجديدة . وهنا يتم مواجهة احتماليين :

(i) اذا كان صافى حقوق الشريك أقل من حصته الجديدة - يتم مطالبته بسداد الفرق .

(ii) اذا كان صافى حقوق الشريك أكبر من حصته الجديدة - يتم سحب الفرق من حـ/ البنك على ان يتم هذه التسويات بشفافىة الشركة واقفالها . ويتم ذلك بموجب القيود التالية :

منه	له	البيان
xx	xx	من حـ/ رأس المال الشريك (A) الى حـ/ جارى شخصى للشريك (A) ترحيل الحساب الجارى الشخصى المدين للشريك (A) الى حـ/ رأس ماله
xx	xx	من حـ/ رأس المال الشريك (B) الى حـ/ رأس مال الشريك (B) ترحيل الحساب الجارى الشخصى الدائن للشريك (B) الى حـ/ رأس ماله
xx	xx	من حـ/ رأس المال xx حـ/ الشريك (A) xx حـ/ الشريك (B) الى حـ/ اعادة التقدير توزيع خسائر اعادة التقدير على الشريكين
xx	xx	من حـ/ رأس مال الشريك (B) الى حـ/ النقدية بالبنك ما قام الشريك (B) بسحبه تسويه لحصته الجديدة
xx	xx	من حـ/ النقدية بالبنك الى حـ/ رأس المال الشريك (A) ما قام الشريك (A) بدفع تسويه لحصته

4- اثبات انتقال الاصول والالتزامات الى الشركة الجديدة وبقيمتها بعد

اعادة تقويمها . ويتم ذلك بموجب القيدتين التاليتين :

منه	له	البيان
xx		من حـ/ الشركة الجديدة الى مذكورين
	xx	حـ/ شهرة
	xx	حـ/ عقارات
	xx	حـ/ اثاث
	xx	حـ/ بضاعة
	xx	حـ/ مدينين
	xx	حـ/ نقدية بالبنك
		اثبات انتقال الاصول الى الشركة الجديدة

		البيان		له		منه	
		من مذكورين حـ/ الدائنين حـ/ اوراق الدفع حـ/ مخصص الديون المشكلات فيها حـ/ مخصص اهلاك عقارات الى حـ/ الشركة الجديدة اثبات تعهد الشركة الجديدة بالالتزامات		xxx		xx xx xx xx	

5- تسوية حساب رأس المال بما يجعله مساويا للحصص الجديدة المتفق عليها ، ويتم ذلك باثبات القيد التالي :-

		البيان		له		منه	
		من حـ/ رأس المال xx حـ/ الشريك A xx حـ/ الشريك B الى حـ/ الشركة الجديدة اثبات تسوية رأس المال يجعله مساويا للحصص في الشركة الجديدة		xxx		xxx	

### 3.4.2 المحاسبة عن مشاكل الاندماج في سجلات الشركة الجديدة :-

يتم اثبات انتقال الاصول والالتزامات الخاصة بالشركة التي اندمجت مع بعضها ونشأت بموجها تلك الشركة الجديدة ، ويتم الاثبات ذلك بموجب القيود التالية :-

		البيان		له		منه	
		من حـ/ الشركة الجديدة الى المذكورين حـ/ شهرة حـ/ عقارات		xx xx		xxx	



		حـ/ اثاث	xx		
		حـ/ بضاعة	xx		
		حـ/ مدينين	xx		
		حـ/ استثمارات	xx		
		حـ/ نقدية بالبنك	xx		
		اثبات انتقال الاصول الى الشركة الجديدة			
		من المذكورين			
		حـ/ الدائنين		xx	
		حـ/ اوراق الدفع		xx	
		حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها		xx	
		حـ/ مخصص اهلاك اصول ثابتة		xx	
		الى حـ/ الشركة الجديدة	xxx		
		اثبات تعهد الشركة الجديدة بالالتزامات			
		من حـ/ راس المال		xx	
		حـ/ الشريك C			
		حـ/ الشريك D			
		الى حـ/ الشركة الجديدة	xxx		
		اقفال حساب راس المال مع الشركة الجديدة			

### 3.4.3 مثال تطبيقي :-

تم الاتفاق بين الشريكين فان وسيجال ( متضامنان تقتسمان الارباح والخسائر بالتساوى ) والشريكين روبرت وباتشينو ( متضامنان تقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة 2:3 ) على الاندماج معا وتكوين شركة جديدة باسم فان وروبرت وشركاهم براس مال مقدارة 1600000 ج موزع بالتساوى بين الشركاء . وفيما يلي المركز المالى للشريكين فى 2009/6/30 :-

البيان	روبرت وباتشينو	فان وسيجال
<u>اصول ثابتة :-</u>		
عقارات بالتكلفة	200000	300000
اثاث واجهزة بالتكلفة	100000	150000
<u>اصول اخرى طويلة الاجل :-</u>		
شهرة	-	60000
	300000	510000
<u>اصول متداولة :-</u>		
نقدية بالبنوك	180000	245000
بضاعة	200000	172000
مدينين	300000	200000
استثمارات	100000	-
جارى سيجال	-	12500
جارى روبرت	20000	-
ايجار مقدم	-	7500
	800000	640000
<u>التزامات متداولة :-</u>		
دائنين	150000	200000
اوراق الدفع	115000	10000
جارى فان	-	35000
جارى باتشينو	15000	-
مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	15000	10000
مخصص اهلاك عقارات	35000	30000
مخصص اهلاك اثاث	20000	25000
	350000	400000
<u>راس المال العامل :-</u>	450000	240000
جملة راس المال المستثمر	750000	750000
<u>تمويل :-</u>		
فان	-	400000
سيجال	-	350000
روبرت	450000	-
باتشينو	300000	-
	750000	750000

وقد قام الخبير بتقديم تقريره على النحو التالى :-

- قدر فرق استهلاك بمبلغ 20000 ج حيث ما ان استهلك من مبانى فى شركة فان وسيجال فى الفترات الزمنية السابقة كان غير كافى .
- بلغ فرق اهلاك الاثاث لشركة روبرت وباتشينو مبلغ 5000 ج للمبالغة سابقاً فى قيمتها سابقاً .
- قدرت شهرة شركة روبرت وباتشينو بمبلغ 40000 ج لما تحققه من ارباح غير عادية ، فى حين تم تخفيض شهرة شركة فان وسيجال بمبلغ 10000 ج بسبب هبوط ارباحها غير العادية .
- تم اعادة تقويم رصيد بضاعة شركة فان وسيجال وروبرت وباتشينو على التوالى بمبلغ 187500 ج ، 210000 ج .
- قدرت الديون المعدومة فى شركة فان وسيجال بمبلغ 2000 ج ، فى حين بلغت الديون القابلة للتحويل فى شركة روبرت وباتشينو مبلغ 280000 ج .

#### **وقد وافق الشركاء على ماجاء بتقرير الخبير وقرروا الاتى :-**

- انتقال اصول كل من الشركتين بعد اعادة تقويمها للشركة الجديدة مع عدم الاعتراف فقط بمبلغ الايجار المقدم والالتزامات الا ان شركة فان وسيجال قد استردت مبلغ 5000 ج فقط منه .
- يتم تسوية حقوق الشركاء بما يجعلها تتفق مع الحصص الجديدة بدفاتر كل شركة عن طريق الايداع والسحب من النقدية بالبنك .
- تتحمل شركة فان وسيجال مبلغ 15000 ج من مصروفات اتعاب الخبير على ان تحمل شركة روبرت وباتشينو الباقي .

#### **المطلوب :-**

- اثبات قيود اليومية الخاصة بانقضاء الشريكتين باندماجهما .

- تصوير حسابات الاستاذ اللازمة .
- اثبات قيود اليومية لفتح دفاتر الشركة الجديدة .
- اعداد قائمة مركز مالى للشركة الجديدة .

**قيود اليومية :-**

البيان	له	منه
من حـ / اعادة التقدير الى مذكورين حـ / مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها	20000	35000
حـ / شهرة	8000	
حـ / مدينين	5000	
اثبات خسائر اعادة التقدير		
من حـ / البضاعة اعادة التقدير	12500	12500
اثبات ارباح اعادة التقدير		
من مذكورين حـ / النقدية بالبنك حـ / اعادة التقدير		5000
الى حـ / ايجار مقدم	7500	5000
اثبات استرداد ما امكن من شركة الايجار		
من حـ / مصروفات واتعاب خبير اتعاب البنك	15000	15000
اثبات سداد اتعاب الخبير		
من حـ / اعادة التقدير الى م. اتعاب الخبير	15000	15000
ترحيل م. اتعاب الخبير الى حـ / اعادة التقدير		
من حـ / راس المال 20000 حـ / فان		40000
20000 حـ / سيجال		
الى حـ / اعادة التقدير	40000	
توزيع خسائر اعادة التقدير تمويل		
من حـ / راس المال سيجال ( وسيجال )		12500
الى حـ / جارى شخصى سيجال	12500	



		ترحيل الحساب الجارى الشخصى ( سيجال الى راس المال )		
	35000	من حـ/ جارى شخصى فان الى حـ/ راس المال ( فان ) ترحيل الحساب الشخصى ( فان الى راس مال )	35000	
	15000	من حـ/ راس مال ( فان ) الى حـ/ النقدية بالبنك ما قام فان تسويق حصته الجديدة	15000	
	82500	من حـ/ راس مال ( فان ) الى راس مال ( سيجال ) من حـ/ الشركة الجديدة	82500	
	1185000			
		الى مذكورين حـ/ شهرة حـ/ عقارات حـ/ اثاث حـ/ بضاعة حـ/ مدينين حـ/ نقدية بالبنك اثبات انتقال الاصول الى الشركة الجديدة	50000 300000 150000 187500 192000 302500	
		من مذكورين حـ/ دائنين حـ/ اوراق دفع حـ/ مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها حـ/ مخصص اهلاك عقار حـ/ مخصص اهلاك اثاث الى حـ/ الشركة الجديدة اثبات تعهد الشركة الجديدة بالتزامات		200000 100000 10000 50000 25000
		من حـ/ راس المال 400000 فان 400000 سيجال اثبات انتقال حـ/ راس المال فى الشركة الجديدة	3825000 800000	80000

#### 4- تصوير حسابات الاستاذ :-

##### حـ / اعادة التقدير

من حـ / البضاعة	12500	الى مذكورين	35000
رصيد	40000	20000 حـ / مخصص	
		استهلاك عقار	
		10000 حـ / شهرة	
		5000 حـ / مدينين	
		الى حـ / ايجار مقدم	2500
		الى حـ / اتعاب خبير	15000
	52500		52500
من حـ / راس المال	40000	رصيد	40000
20000 فان			
20000 سيغال			
	4000		40000

##### حـ / الشركة الجديدة

من مذكورين		الى مذكورين	50000
حـ / الدائنين	200000	حـ / شهرة	300000
حـ / اوراق الدفع	100000	حـ / عقار	150000
حـ / مخصص ديون	10000	حـ / اثاث	187500
مشكوك في تحصيلها			
حـ / مخصص اهلاك الاتي	50000	حـ / بضاعة	195000
حـ / مخصص اهلاك اثاث	25000	حـ / مدينين	302500
من حـ / راس المال	800000	حـ / البنك	
400000 فان			
400000			
	1185000		1185000

##### حـ / النقدية بالبنك

من حـ / اتعاب خبير	15000	رصيد	245000
من حـ / راس مال فان	15000	الى حـ / ايجار مقدم	5000
من حـ / الشركة الجديدة	302500	الى حـ / راس مال سيغال	82500
	332500		332500

البيان	سجل	فان	البيان	سجل	فان
رصيد	350000	400000	الى حـ / اعادة التقدير	20000	20000
من حـ / جارى	-	35000	الى حـ / جارى	12500	
شخصى فان	82500	-	شخص سجل	-	
من حـ / البنك	382500	-	الى حـ / البنك	400000	400000
	382500	435000	رصيد	382500	43500
	400000	400000		400000	400000
	400000	400000		400000	400000

### 3- اثبات قيود اليومية لفتح دفاتر الشركة الجديدة :-

البيان	له	منه
من حـ / اعادة تقدير الى حـ / مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها زيادة رقم المخصص القديم	5000	5000
من مذكورين حـ / مخصص اهلاك اثاث حـ / شهرة حـ / بضاعة الى حـ / اعادة التقدير اثبات ارباح اعادة التقدير	55000	5000 40000 10000
من حـ / م . اتعاب خبير الى حـ / البنك سداد مصروفات اتعاب الخبير	10000	10000
من حـ / اعادة التقدير الى حـ / مصروفات اتعاب الخبير ترحيل م . اتعاب الخبير الى حـ / اعادة التقدير	10000	10000
من حـ / اعادة التقدير الى حـ / راس المال 24000 روبرت 16000 باتشينو توزيع رصيد اعادة التقدير من حـ / راس المال ( روبرت )	40000	40000    20000

		الى حـ/ جارى شخصى ( روبرت ) ترحيل الحساب الجارى المدين لراس المال روبرت	20000		
		من حـ/ جارى باتشينو الى حـ/ راس المال ( باتشينو ) ترحيل الحساب الجارى الدائن لراس مال ( باتشينو )	15000	15000	
		من حـ/ البنك الى حـ/ راس مال باتشينو ما قام باتشينو بسداد لتسوية حصته	69000	69000	
		من حـ/ راس مال ( باتشينو ) الى حـ/ البنك ما قام روبرت بسحبه لتسوية حصته	50400	50400	
		من حـ/ الشركة الجديدة الى مذكورين حـ/ شهرة حـ/ عقار حـ/ اثاث حـ/ بضاعة حـ/ مدينين حـ/ استثمارات حـ/ نقدية بالبنك اثبات انتقال الاصول الى الشركة الجديدة	40000 20000 100000 210000 300000 100000 182000	1135000	
		من مذكورين حـ/ الدائنين حـ/ اوراق الدفع حـ/ مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها حـ/ مخصص اهلاك عقار حـ/ مخصص اهلاك اثاث الى حـ/ الشركة الجديدة اثبات تعهد الشركة الجديدة بالالتزامات	335000	150000 112000 20000 35000 15000	
		من حـ/ راس المال 400000 روبرت 400000 باتشينو الى حـ/ الشركة الجديدة انتقال حساب راس المال مع الشركة الجديدة	800000	800000	



### د/ أعادة التقدير

من مذكورين		الى حـ/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها الى حـ/ م . اتعاب الخير	5000	
حـ/ مخصص اهلاك	5000		10000	
ثالث		رصيد	40000	
حـ/ شهرة	40000			
حـ/ بضاعة	10000			
	55000		55000	
رصيد	40000	الى حـ/ رأس المال 24000 روبرت 16000 باتشينو	40000	
	40000		40000	

### د/ الشركة الجديدة

من مذكورين		الى مذكورين		
حـ/ دقتين	150000	حـ/ شهرة	40000	
حـ/ ورق الدفع	115000	حـ/ عقارات	200000	
حـ/ مخصص ديون	20000	حـ/ ثالث	100000	
مشكوك في تحصيلها				
حـ/ مخصص اهلاك عقار	28000	حـ/ بضاعة	210000	
حـ/ مخصص اهلاك ثالث	12000	حـ/ مدينين	300000	
		حـ/ استثمارات	100000	
من حـ/ رأس المال	800000	حـ/ نقدية بالبنك	135000	
400000 روبرت				
400000 باتشينو				
	1135000		1135000	

### د/ البنك

من حـ/ اتعاب الخير	180000	رصيد	180000	
من حـ/ رأس المال ( روبرت )	54000	الى حـ/ رأس مال ( باتشينو )	69000	
	185000			
	249000		249000	
من حـ/ الشركة الجديدة	185000	رصيد	185000	
	185000		185000	

## ح/ رأس المال

	روبرت	باتشينو		روبرت	باتشينو
رصيد	20000	-	الى حـ / جارى روبرت	450000	300000
	54000	-	الى حـ / البنك	24000	16000
	400000	400000	رصيد	-	15000
	474000	400000		474000	400000
	400000	400000	الى حـ / الشركة الجديدة	400000	400000
	400000	400000		400000	400000

منه	له	البيان
500000		من مذكورين
300000		حـ / شهرة
150000		حـ / عقار
187500		حـ / اثاث
19500		حـ / بضاعة
302500		حـ / مدينين
		حـ / بنك
		الى مذكورين
	200000	حـ / دائنتين
	100000	حـ / اوراق الدفع
	10000	حـ / مخصص ديون مشكوك في تحصيلها
	50000	حـ / مخصص اهلاك عقار
	25000	حـ / مخصص اهلاك اثاث
	800000	حـ / رأس المال
		400000 فان
		400000 سيجال
		اثبات استلام اصول والتزامات الشركة الاولى
400000		من مذكورين
200000		حـ / شهرة
100000		حـ / عقار
210000		حـ / بضاعة
300000		حـ / مدينين
182000		حـ / استثمارات

حـ/ تقدير البنك الى مذكورين	
حـ/ دائنين	150000
حـ/ اوراق دفع	115000
حـ/ مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها	20000
حـ/ مخصص اهلاك عقار	40000
حـ/ مخصص اهلاك اثاث	15000
حـ/ راس مال	800000
400000 روبرت	
400000 باتشينو	
استلام اصول التزامات الشركة الجديدة	

#### 4- قائمة المركز المالى ( الافتتاحى ) للشركة الجديدة :-

البيان	لـ	منـ
<u>اصول طويلة الاجل</u>		
<u>اصول ثابتة</u>		
عقار	500000	
مجمع اهلاك عقار	85000	
		415000
اثاث	250000	
مجمع اهلاك اثاث	40000	
		210000
<u>اصول اخرى طويلة الاجل</u>		
شهرة		90000
		712000
<u>اصول متداولة</u>		
نقدية بالبنك	487500	
بضاعة	397500	
مدينين	495000	
مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها	30000	
	465000	
استثمارات	100000	
		1450000
<u>التزامات متداولة</u>		
دائنون	350000	
اوراق دفع	215000	
		(565000)

		<u>راس المال العامل</u>		885000	
		راس المال المستثمر		160000	
		<u>التمويل</u>			
		راس المال			
		فان	400000		
		سيجال	400000		
		روبرت	400000		
		باتشينو	400000		
				1600000	



## 3.5 أنشطة وواجبات

### 3.5.1 أنشطة

#### 3.5.1.1 اسئلة للمراجعة والمناقشة

- 1- اشرح اسباب انقضاء شركات الاشخاص ؟
- 2- حدد المجالات المختلفة لانقضاء الشركاء وميز بين كل حالة من حيث طبيعتها واسبابها واثارها ؟
- 3- ما المقصود بين التصفية والحل والانقضاء في شركات الاشخاص ؟
- 4- فرق بين انتهاء الشكل القانوني لشركة الاشخاص وانتهاء الشخصية المعنوية لها ؟
- 5- ما الفرق بين تصفية شركة التضامن وتصفية شركة التضامن ذات المسؤولية المحدودة ؟
- 6- ماهي الاجراءات المحاسبية التي يجب اتخاذها عند تحويل شركة الاشخاص الى شركة مساهمة ؟
- 7- ماهي الاجراءات المحاسبية التي يتعين اتخاذها في حالة اندماج او انضمام شركة الاشخاص في شركة اخرى ؟
- 8- فرق بين مصطلحي الانضمام والاندماج في شركات الاشخاص ؟
- 9- لماذا يتم اعادة تقويم اصول والتزامات شركة التضامن عند تحويلها او اندماجها او انضمامها في شركة اخرى ؟

### 3.5.1.2 تمارين عملية

(1) فيما يلي الميزانية العمومية لشركة محمود ، حامد قبل ان تتحول من شركة تضامن الى شركة مساهمة مباشرة .

#### الميزانية العمومية

في 30 يونيو 2009

الالتزامات ورأس مال الشركاء	الاصول
حسابات الدائنين	النقدية
رأس مال محمود	حسابات العملاء
رأس مال حامد	مخزون سلعي
	معدات (الصافي بعد خصم
	مجمع الاهلاك وقدره
	18000 ج)
164000	105000
600000	159000
520000	420000
	600000
1284000	1284000

- وقد أوصى المحاسب القانوني بإجراء التعديلات التالية على الميزانية العمومية لشركة التضامن قبل فتح سجلات محاسبية جديدة لشركة المساهمة :
- 1- انشاء مخصص للديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ 12000 ج .
  - 2- تسجيل مبالغ مدفوعة مقدماً قصيرة الاجل مقدارها 8000 ج .
  - 3- تبلغ القيمة العادلة الجارية للمخزون 480000 ج ، وللمعدات 720000 ج .
  - 4- تقدر الالتزامات المستحقة بمبلغ 7500 ج .

#### المطلوب :

اعداد الميزانية الافتتاحية لشركة المساهمة في يوليو 2009 بافتراض اصدار 10000 سهم عادي ، بقيمة اسمية للسهم 50 ج ، الى الشريكين

مقابل حقوقهما في شركة التضامن . وان المعدات قد سجلت بقيمتها العادلة الجارية ، وانه صرح باصدار 50000 سهم عادى .

(2) قرر كل من أمين وعلى تحويل شركة التضامن التي يمتلكونها الى شركة مساهمة وبيع الاسهم الى جمهور المستثمرين . وتم في الثانى من يناير 2009 تأسيس شركة السلام المساهمة التي صرح لها باصدار 150000 سهم عادى بقيمة اسمية 10 جنيه للسهم . وتم اصدار 20000 سهم الى جمهور المستثمرين بسعر السهم 16 جنيه وحصلت القيمة نقداً . وقد وافق أمين وعلى على قبول اسهم بالسعر نفسه وبمبالغ تعادل ارصدة حسابى راسمالهما بعد عمل التسويات المشار اليها فيما بعد ، وسحب المبالغ النقدية التي تكفى لتجنب الحاجة الى اصدار اسهم ثقل عن مضاعفات الـ 100 لاي من الشريكين . وسداداً لقيمة هذه الاسهم سيتم تحويل صافى اصول شركة التضامن الى شركة المساهمة ثم يتبع ذلك اصدار صكوك الاسهم العادية . وسيتم فتح مجموعة جديدة من السجلات المحاسبية لشركة الاموال . وفيما يلى ميزان المراجعة بعد الاقفال لشركة أمين وعلى في 31 ديسمبر عام 2008 :

**شركة أمين وعلى**  
**ميزان المراجعة بعد الاقفال**  
**31 ديسمبر 2008**

البيان	له	منه
نقدية		37000
حسابات العملاء		30000
المخزون السلعي		56000
الاراضى		28000
المباني		50000
مجمع اهلاك المباني	17000	
حسابات الدائنين	10000	
رأس مال أمين	63000	

	رأس مال على	111000	
الاجمالي		201000	201000

وينص عقد شركة التضامن على توزيع الارباح والخسائر بنسبة 40% لطفي، 60% الى علي . وقد اعتمد الشريكين التعديلات التالية للسجلات المحاسبية لشركة التضامن في 31 ديسمبر 2009 .

1- اثبات مصروفات مدفوعة مقدماً قصيرة الاجل مقدارها 1500 جنييه والتزامات مستحقة مقدارها 750 جنييه .

2- عمل مخصص للديون المشكوك في تحصيلها قدره 12000 جنييه .

3- زيادة القيمة الدفترية للاراضى الى القيمة العادلة الجارية لها ومقدارها 45000 جنييه .

4- زيادة المخزون السلعي الى تكلفة الاحلال الجارية له ومقدارها 75000 جنييه.

#### المطلوب :

(a) اجراء قيد اليومية اللازم لتعديل السجلات المحاسبية لشركة أمين وعلى الى القيم العادلة الجارية ، واجراء قيود اليومية الاخرى اللازمة لاثبات العمليات السابقة كذلك .

(b) اجراء قيود اليومية اللازمة لاثبات العمليات السابقة في السجلات المحاسبية لشركة المساهمة في اول يناير 2009 .

(c) اعداد الميزانية العمومية الافتتاحية لشركة المساهمة بعد اثبات العمليات السابقة .



## 3.5.2 واجبات

### 3.5.2.1 اسئلة الاختيار المتعدد

1- قد يتم تصفية الشركة وحلها بسبب :

- A- تحويل شركات الاشخاص الى شركة مساهمة .
- B- انضمام شركة اشخاص فى شركة اخرى .
- C- اندماج شركة اشخاص فى شركة اخرى .
- D- لاشئ مما تقدم .

2- يؤدى اقتصاد وحل شركات الاشخاص التى يتم تحويلها الى شركة

مساهمة عن طريق .

- A- اعادة تقدير الاصول المحولة وتستلم بعضها أو كلها .
- B- التعهد بسداد الديون المستحقة للغير (كلها أو بعضها) .
- C- تقديم ثمناً عادلاً مقابل تلك الاصول أو الالتزام يتم تقريره فى صورة اسهم عينية .
- D- لاشئ مما تقدم .
- E- كل ما تقدم .

3- لا يترتب على انقضاء الشركة المندمجة أو المنضمة :

- A- القيام باجراءات التصفية .
- B- انتقال اصول الشركة
- C- التعهد بسداد كل أو بعض الالتزامات اكثر .
- D- كل ما تقدم .
- E- بعض ما تقدم .

4- هناك عديد من الاجراءات المحاسبية التى يتعين اتخاذها عند تحويل

شركة التضامن الى شركة مساهمة :

- A- اعادة تقويم الاصول والالتزامات .
- B- الاعتراف بالشهرة او بالاحتياطي الرأسمالى ان وجد .
- C- تحويل الاصول والالتزامات المتفق عليها الى شركة المساهمة .
- D- توزيع الاسهم على الشركاء وفقاً لحقوقهم .
- E- كل ماسبق .

5- ينجم عن انضمام شركة اشخاص الى شركة اخرى عديد من المعالجات

المحاسبية التالية :

- A- اعادة تقويم الاصول والالتزامات المنتقلة .
- B- التصرف فى الاصول غير المتفق على انتقالها .
- C- توزيع ارصدة اعادة التقدير على الشركاء بنسبة الأرباح والخسائر .
- D- اقفال حسابات رأس المال بعد تسويتها مما يجعله مساوياً للحصص الجديدة المتفق عليها .
- E- كل ماسبق .

3.5.2.2 حدد صحة أو خطأ العبارات التالية :

- 1- تنتهى شركة الاشخاص وتصفى بتحويلها الى شركة مساهمة .
- 2- لا تختلف عملية تصفية شركة الاشخاص او اندماجها او انضمامها الى شركة اخرى .

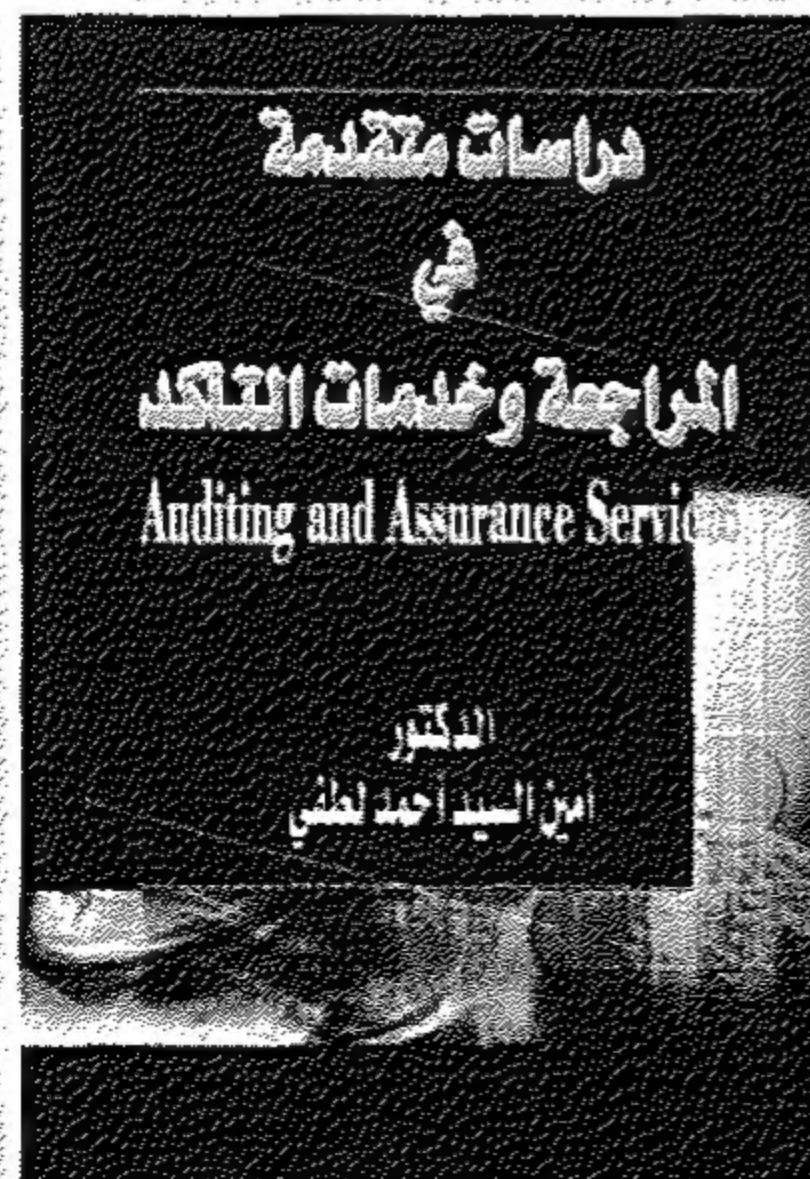
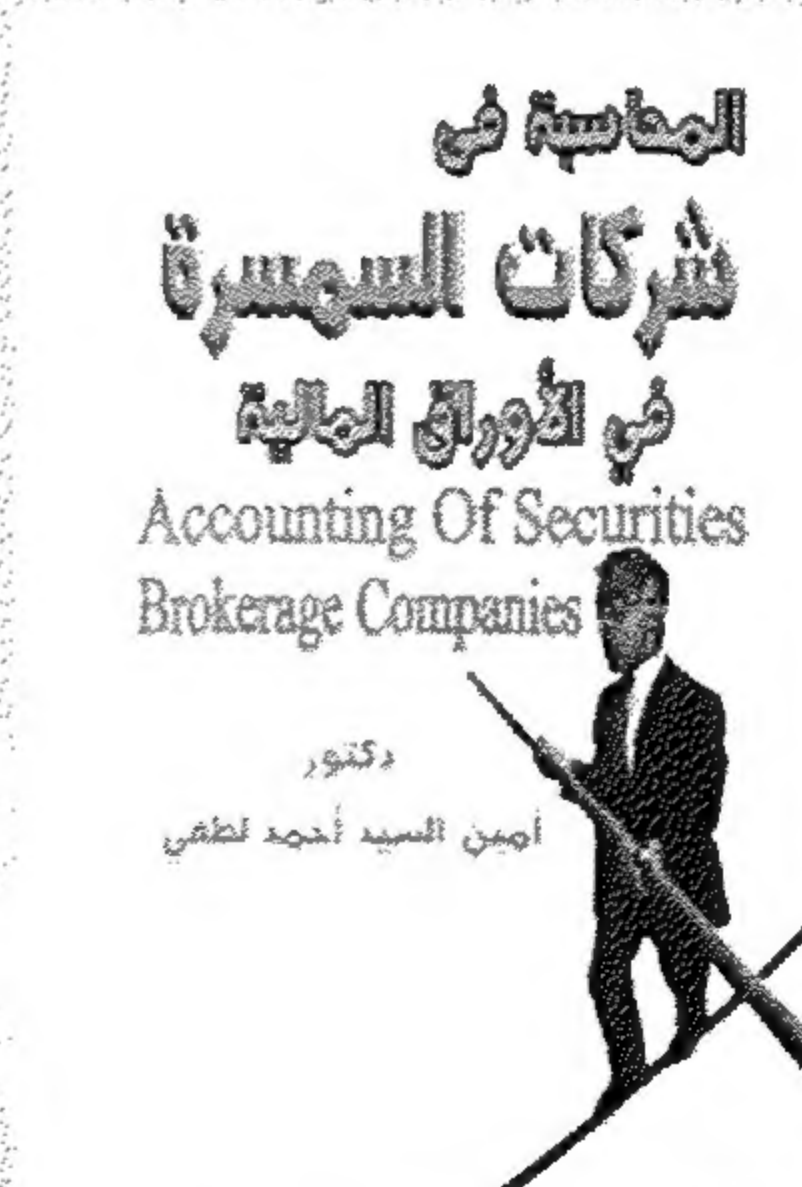
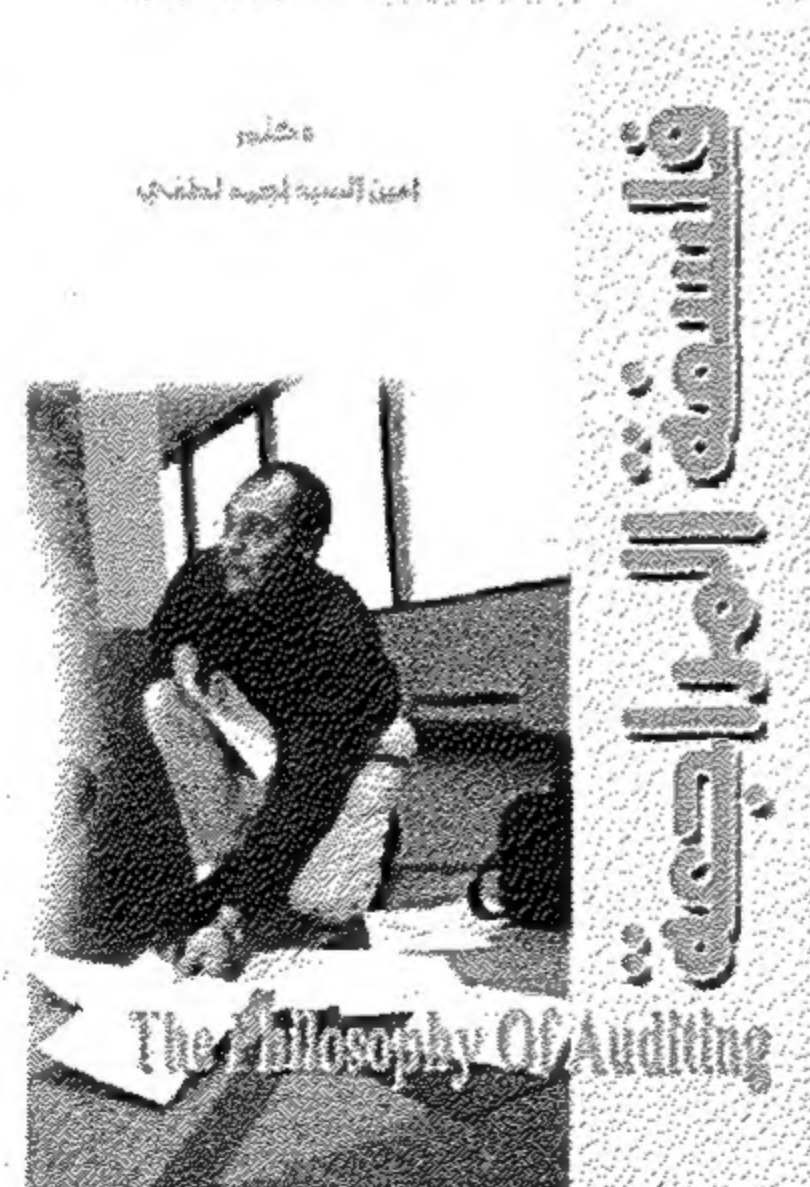
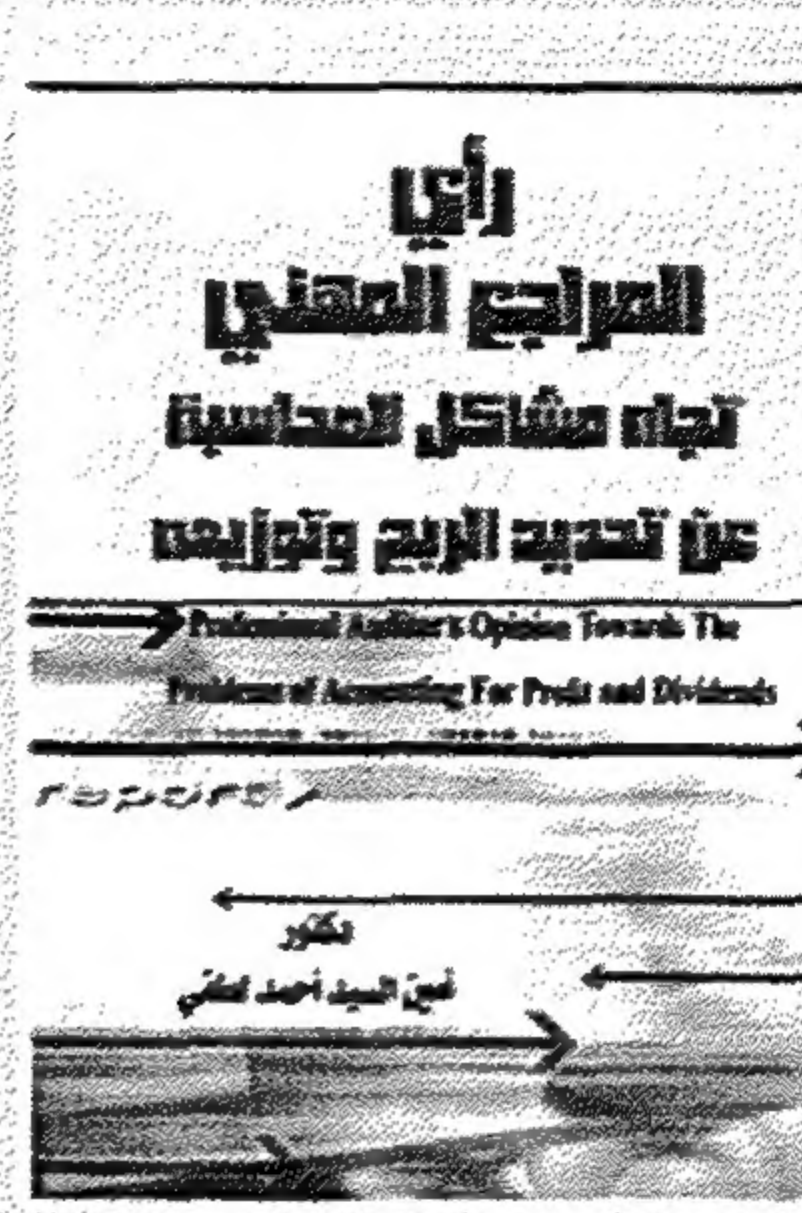
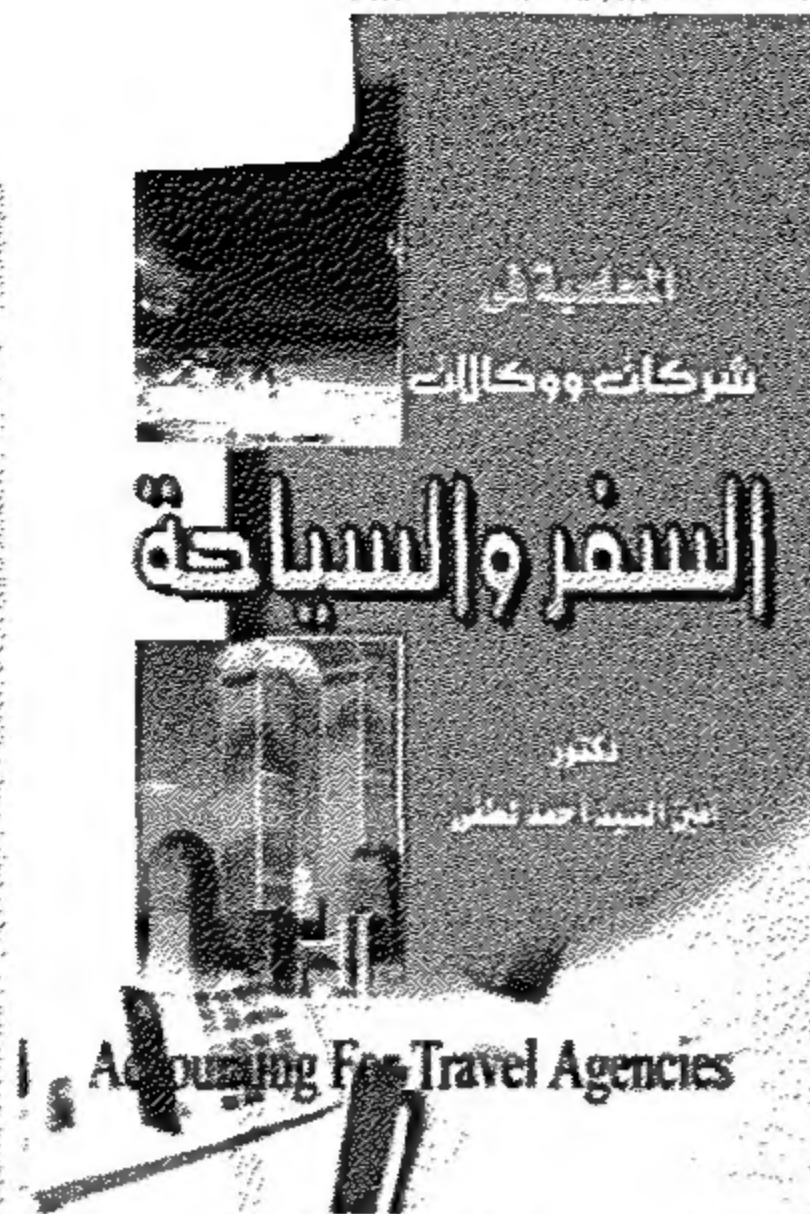
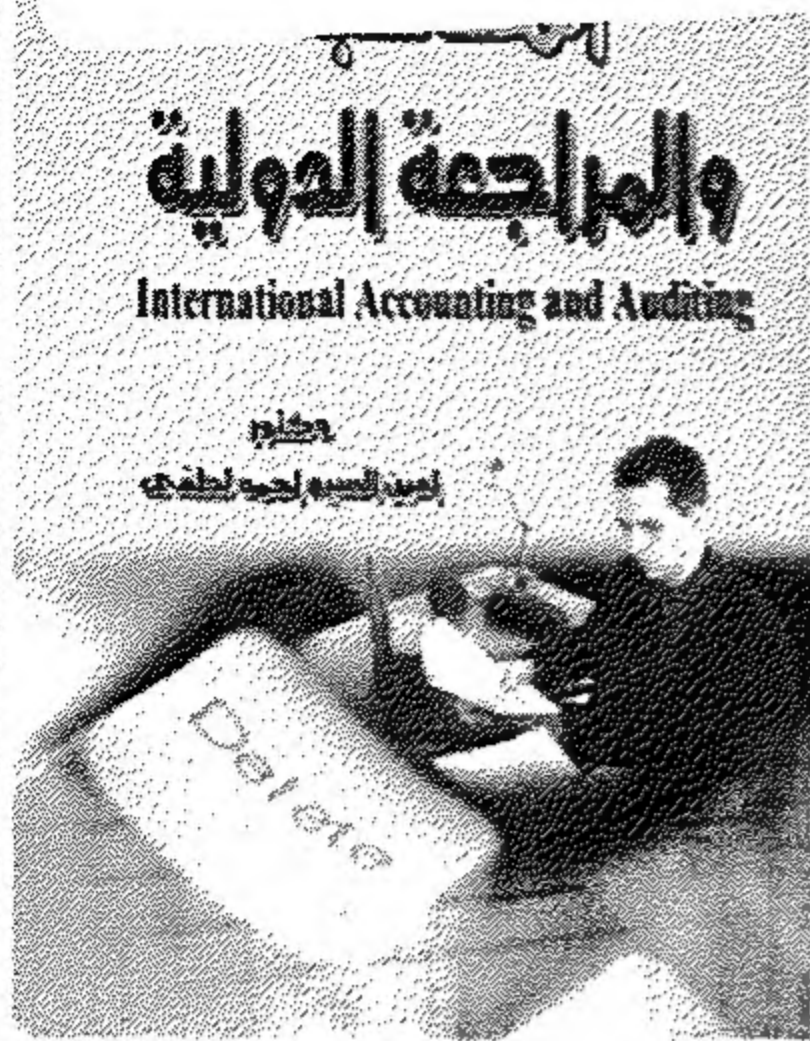
- 3- هناك عديد من المزايا التي يمكن اكتسابها عند تحويل شركة الاشخاص الى شركة مساهمة .
- 4- هناك عديد من المزايا التي يمكن الحصول عليها نتيجة اندماج او انضمام شركة اشخاص في شركة مساهمة .
- 5- عادة ما يتم اعادة تقويم اصول والتزامات شركة الاشخاص عند تحويلها الى شركة مساهمة وقد ينتج عن ذلك شهرة موجبة او شهرة سالبة .
- 6- هناك عديد من الاجراءات المحاسبية التي يتعين اتخاذها في شركة المساهمة عند معالجة مشاكل تحويل شركات الاشخاص .
- 7- عادة ماينجم من انقضاء الشركة المنضمة الى شركة اخرى اوجديدة عديد من المشاكل في كلا الشركتين .
- 8- يترتب على انقضاء الشركة المندمجة مواجهة بعض المشاكل المحاسبية الناتجة من اثبات المعاملات المرتبطة في دفاتر تلك الشركة او في الشركة الجديدة.



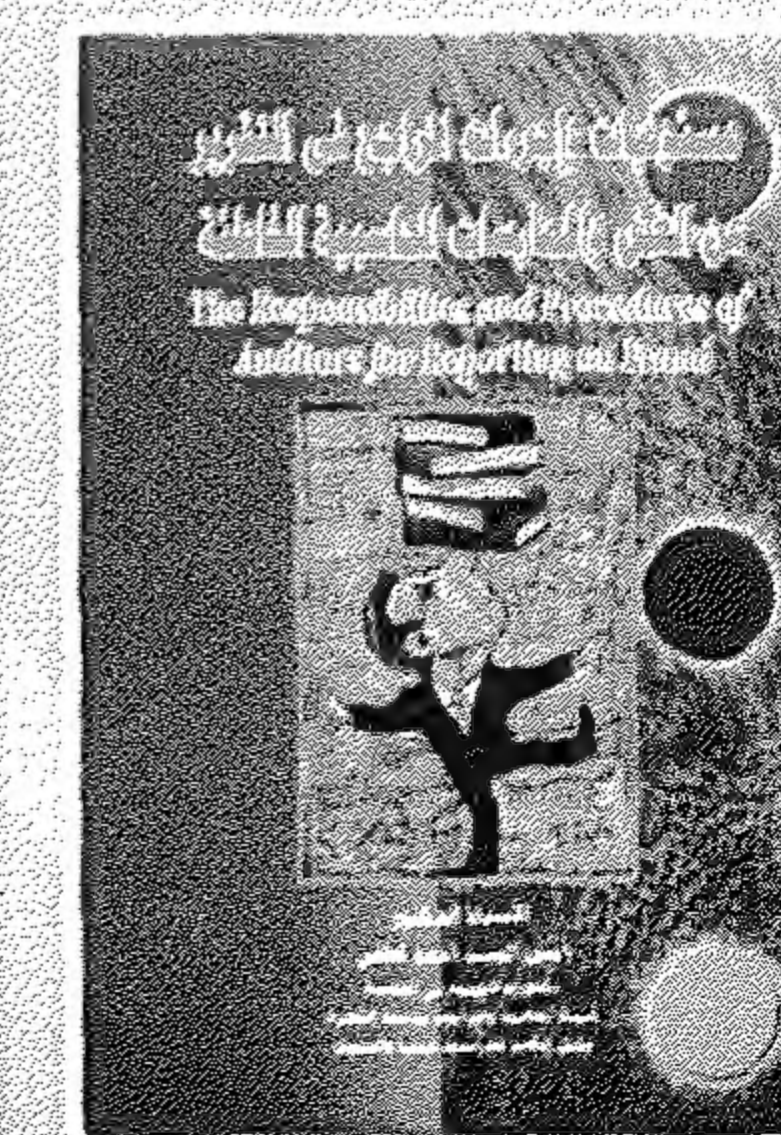
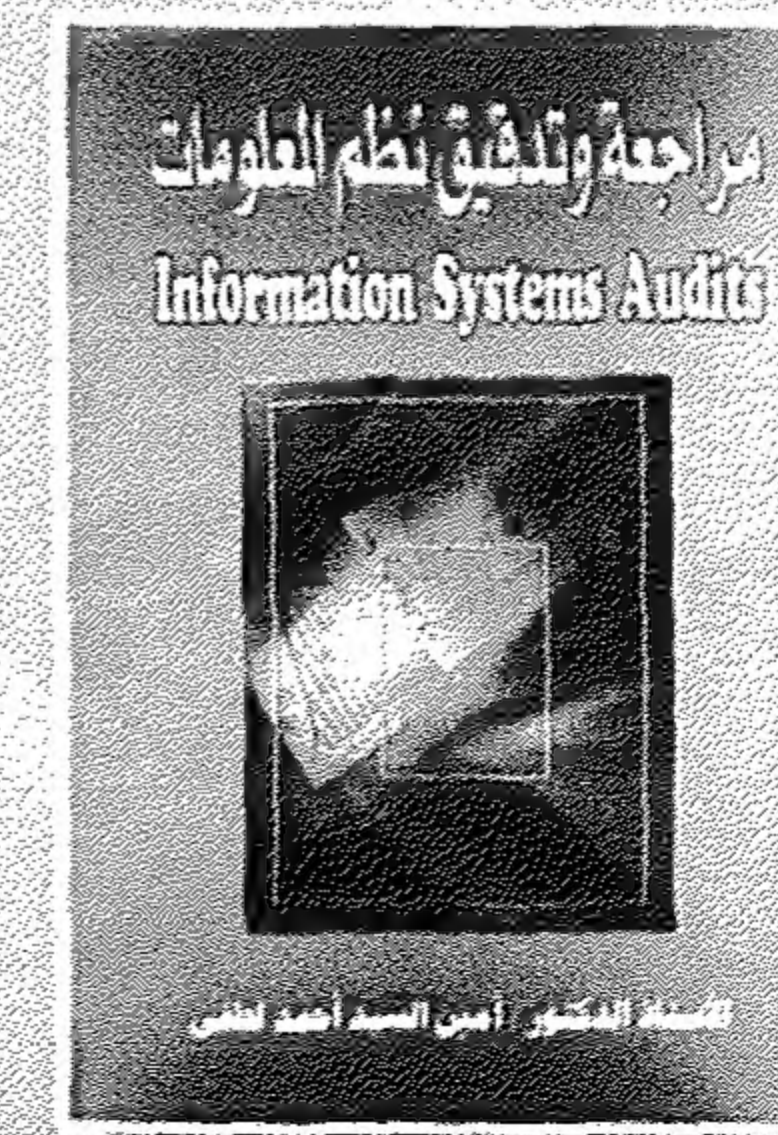
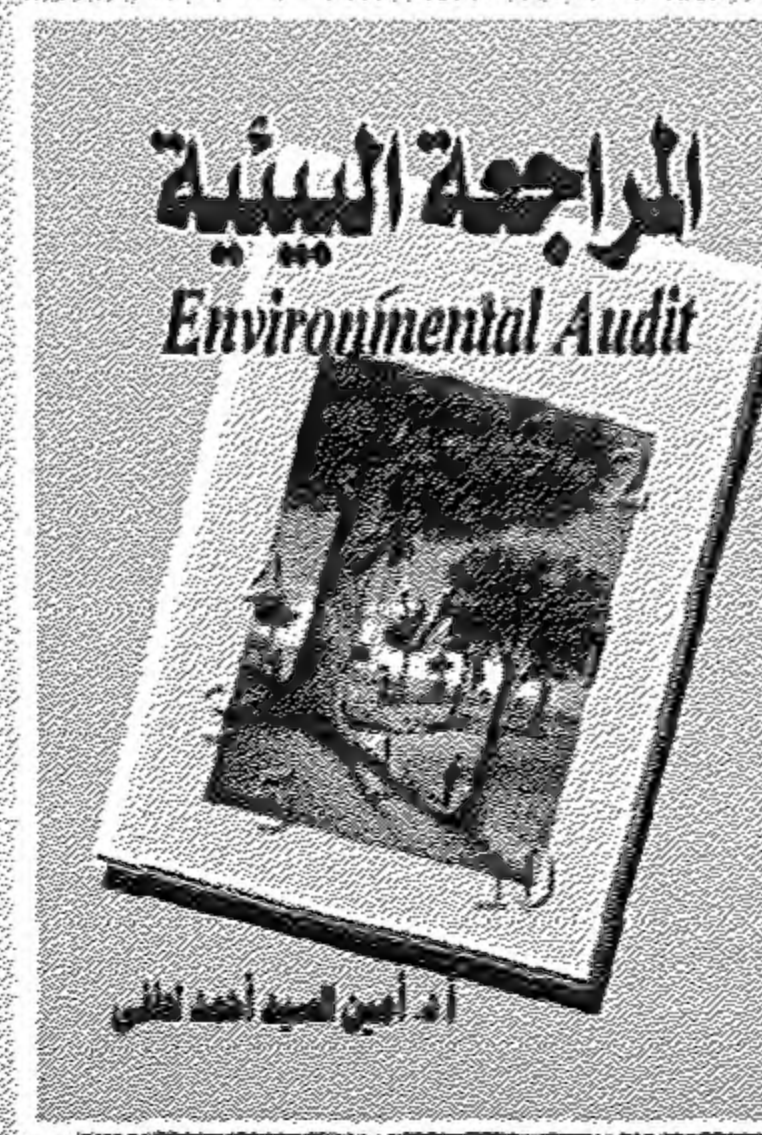
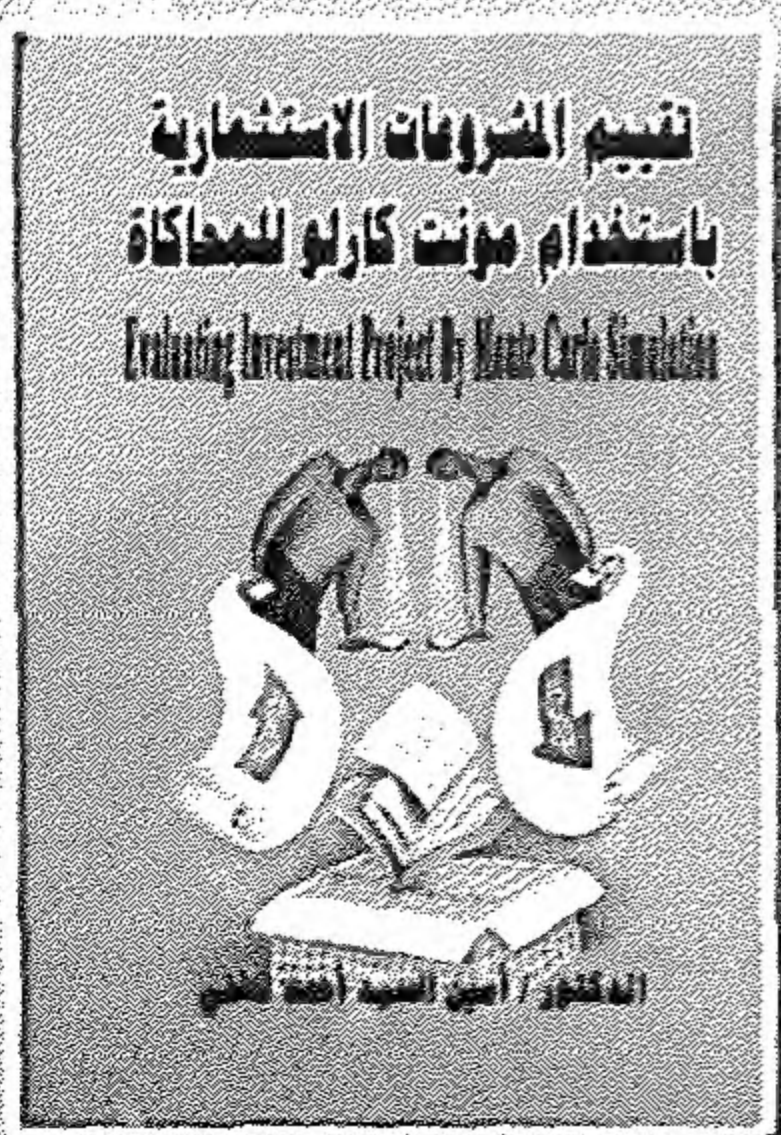
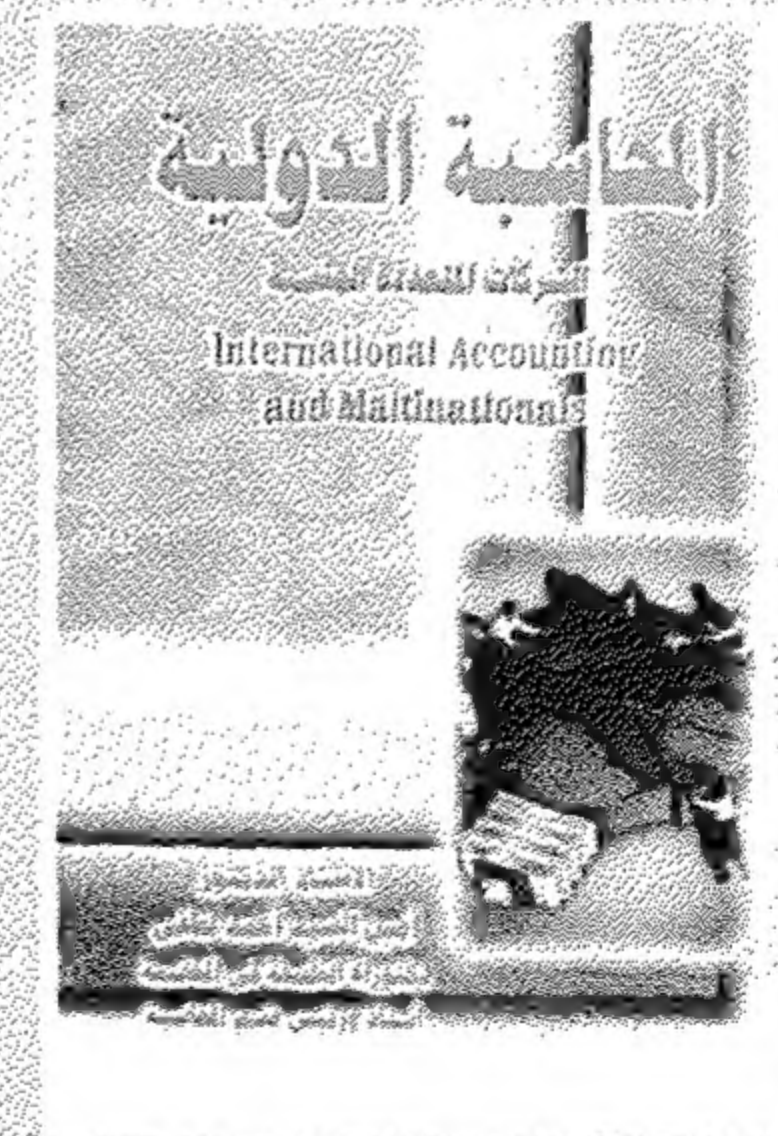
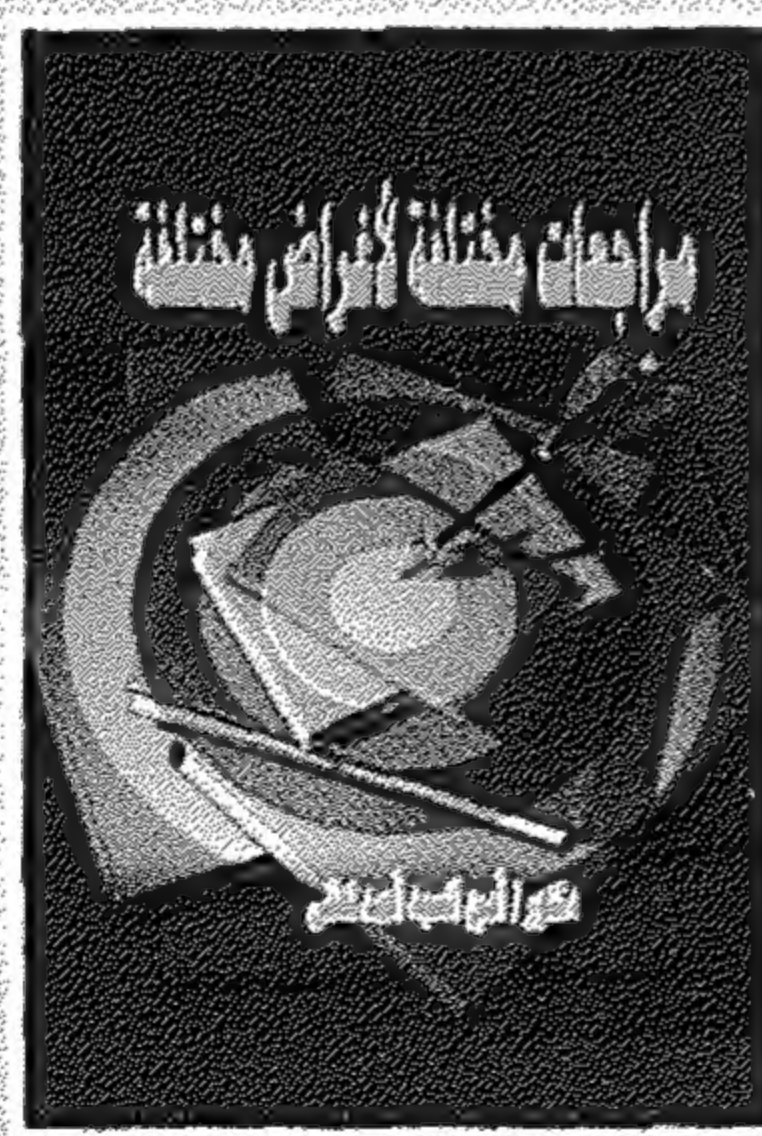
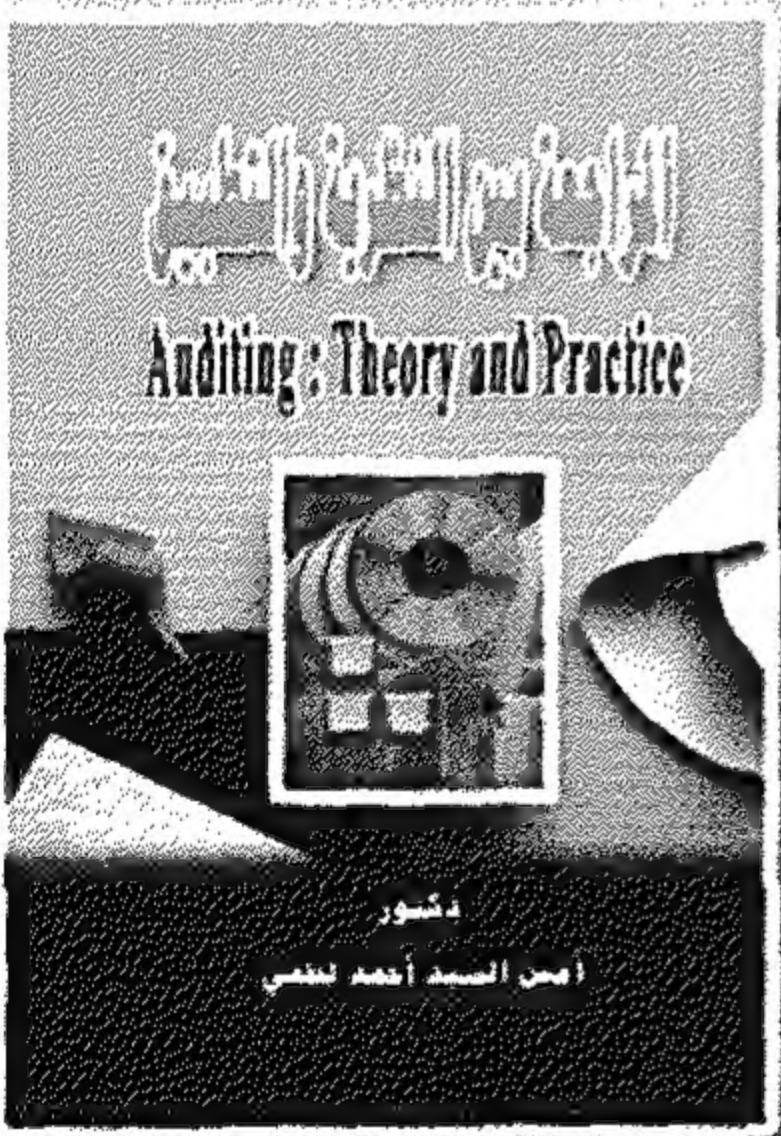
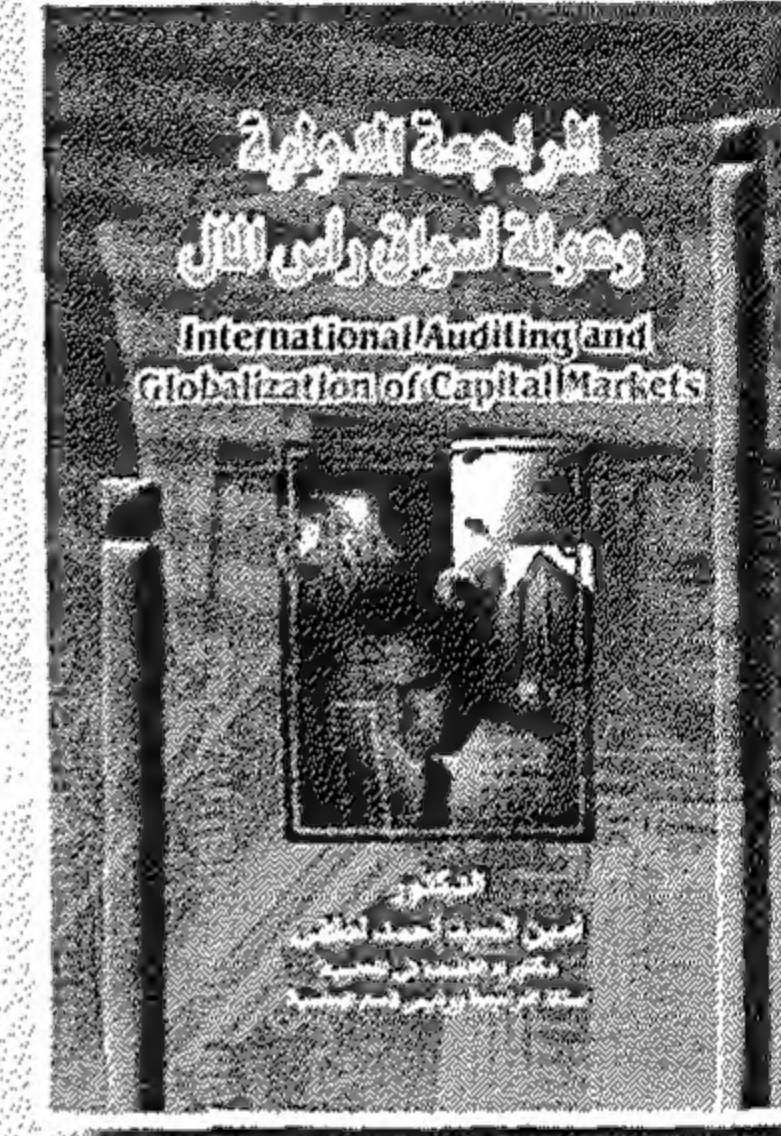
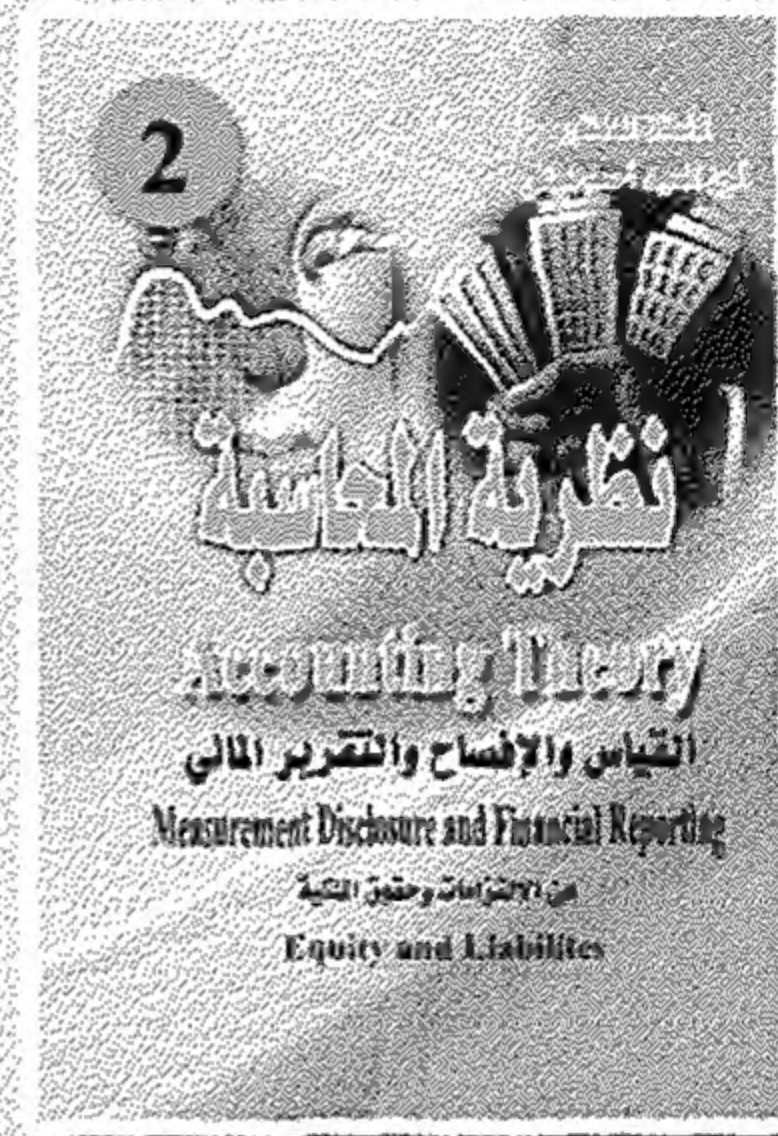
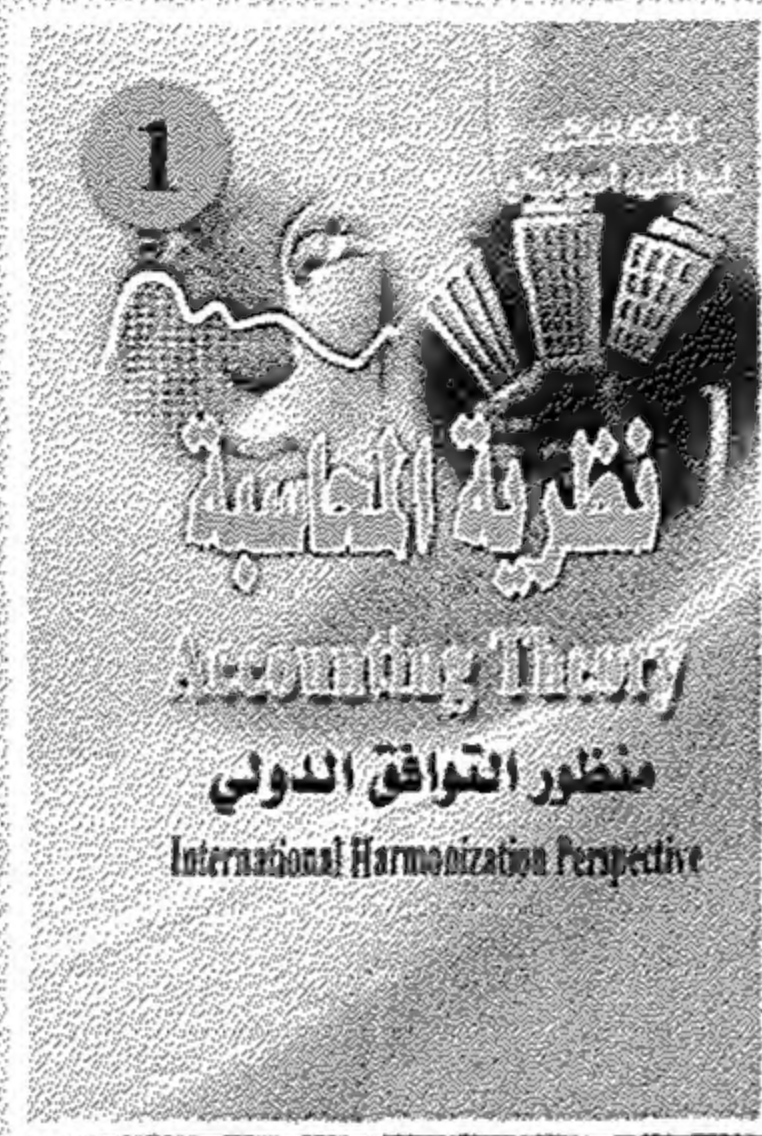
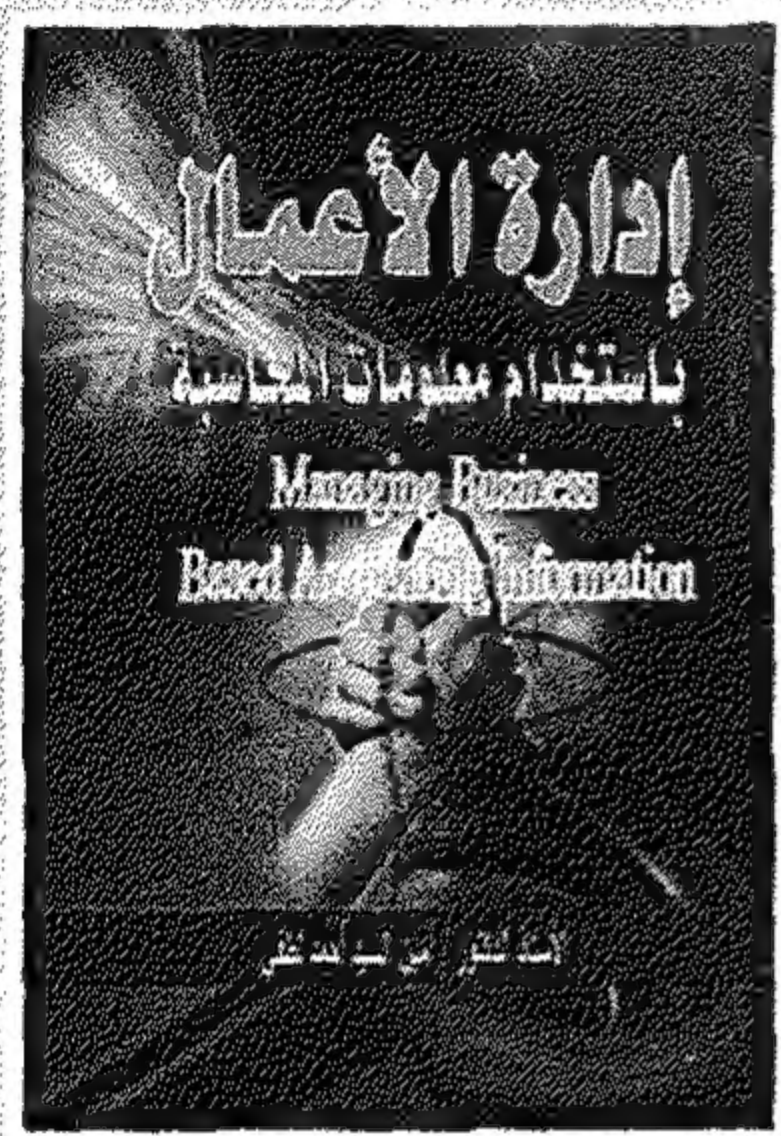
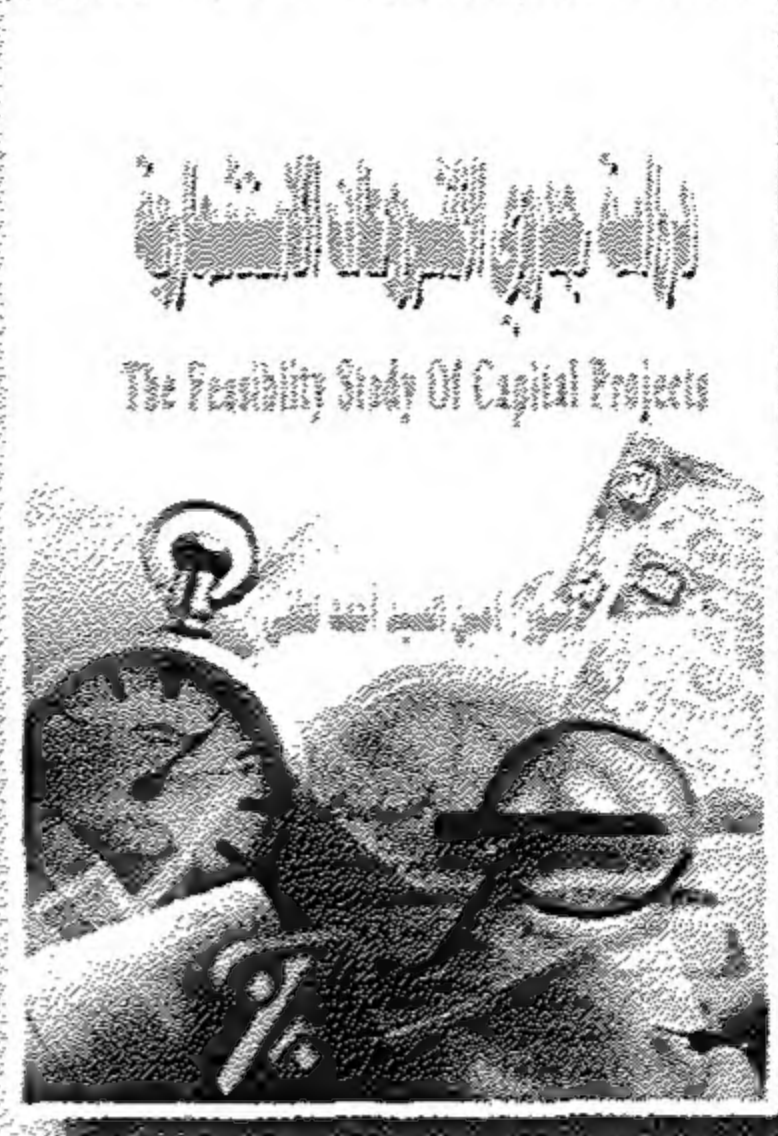
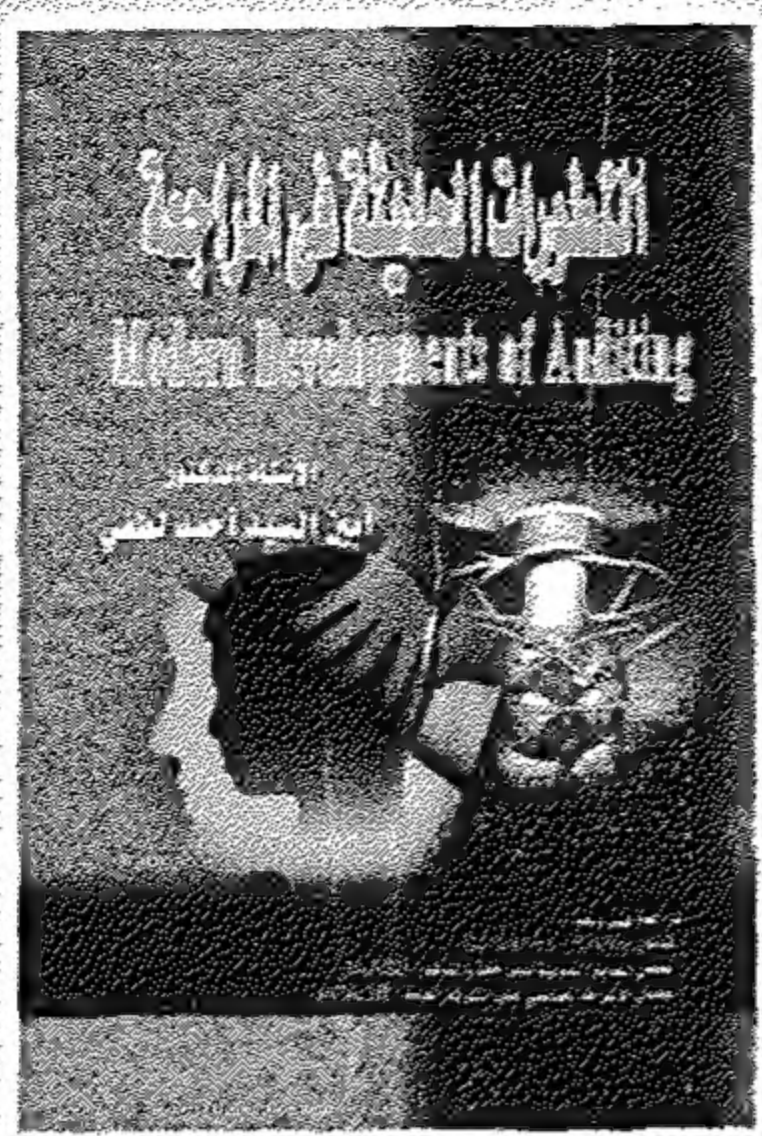
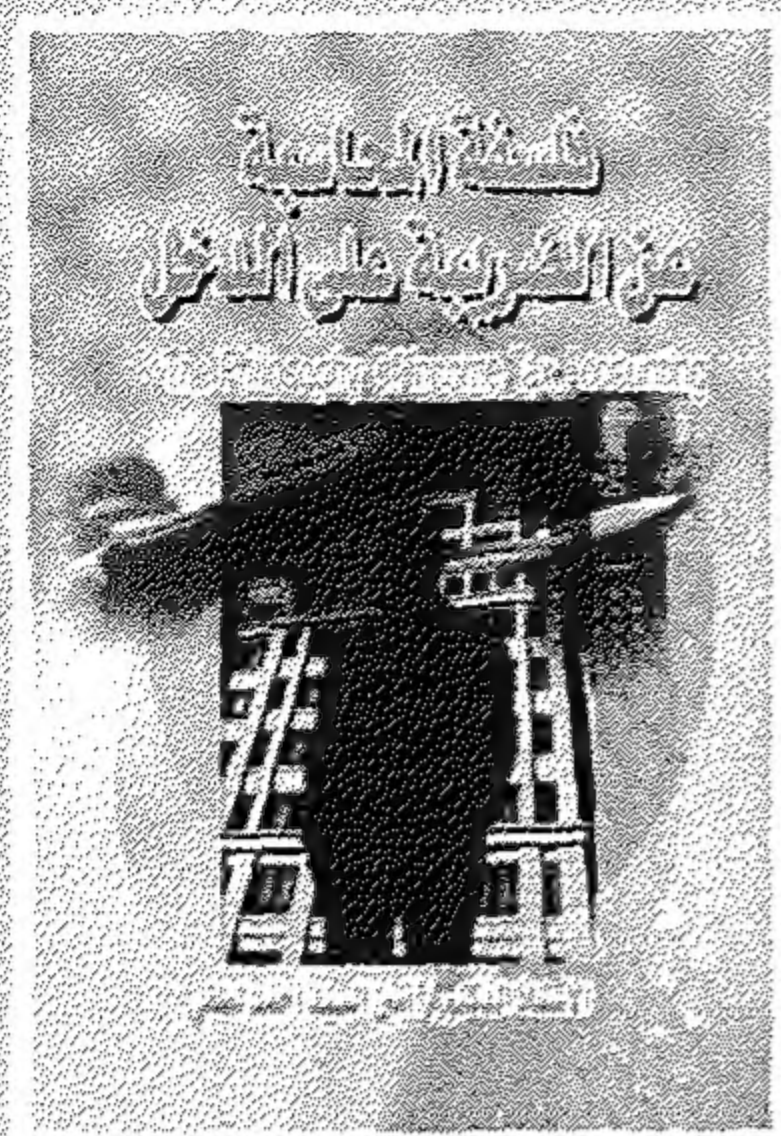
















**الأستاذ الدكتور/ أمين السيد أحمد لطفي**  
**نائب رئيس جامعة بني سويف للدراسات العليا**  
**التدرج العلمي :**

- حاصل على بكالوريوس التجارة - شعبة المحاسبة - كلية التجارة - جامعة القاهرة عام 1978 .
- حاصل علي ماجستير المحاسبة من كلية التجارة - جامعة القاهرة عام 1986 .
- حاصل على دكتوراه الفلسفة في المحاسبة من كلية التجارة - جامعة القاهرة عام 1989 .

#### **التدرج الوظيفي :**

- معيد بقسم المحاسبة بكلية التجارة بني سويف - جامعة القاهرة 1986/12/31 الى 1986/1/30
- مدرس مساعد بقسم المحاسبة بكلية التجارة - بني سويف - جامعة القاهرة 1986/1/30 الى 1989/11/28
- مدرس بقسم المحاسبة بكلية التجارة بني سويف - جامعة القاهرة 1989/11/29 الى 1994/4/26
- أستاذ مساعد بقسم المحاسبة بكلية التجارة بني سويف - جامعة القاهرة 1994/4/27 .
- أستاذ بقسم المحاسبة بكلية التجارة بني سويف - جامعة القاهرة 2001/3/28 .
- رئيس تحرير مجلة الدراسات المالية والتجارية بالكلية .
- رئيس مجلة قسم المحاسبة .

#### **الجمعيات العلمية :**

- رئيس مجلس إدارة جمعية الاستشارات المصرية وعضو جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية ، زميل جمعية الضرائب المصرية وعضو الجمعية المصرية للأوراق المالية ، زميل جمعية المالية العامة والضرائب وعضو مجلس المحاسبين والمراجعين العرب .

#### **الأبحاث العلمية والمؤلفات :**

- للمؤلف أكثر من تسعة عشر بحث علمي كما له أكثر من خمسون مؤلف منهم علي سبيل المثال :
- المراجعة المتقدمة - الضريبة على ارباح شركات الاستثمار - المحاسبة عن ضرائب المبيعات بين النظرية والتطبيق المراجعة في ضوء المعايير الدولية - المعايير الدولية للمراجعة وإيضاحات تطبيقاتها - مراجعة القوائم المالية والتحليل المالي الأساسي للاستثمار في الأوراق المالية - الأصول المنهجية الحديثة لدراسات الجدوي المالية للاستثمار

#### **هذا المرجع :**

- مقدمة عن شركات الأشخاص ومشاكلها المحاسبية .

- تصفية شركات الأشخاص .

- المحاسبة عن إنقضاء شركة الأشخاص بتحويلها الى شركة مساهمة

أو اندماجها في شركة أخرى .

**الدار الجامعية**

٨٤ شارع زكريا غنيم

الابراهيمية - الاسكندرية ج.م.ع

ت/فاكس : ٧٤٦٦ - ٥٩ - ٥٩١٧٨٨٢ / ٣ - ٢٢



Bibliotheca Alexandrina



1212902